

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ІВАНА ПУЛЮЯ**

Кафедра бухгалтерського обліку та аудиту

ОПОРНИЙ КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з дисципліни:

**«НАУКОВІ ДОСЛІДЖЕННЯ В БУХГАЛТЕРСЬКОМУ
ОБЛІКУ»**

для магістрів V курсу усіх форм навчання
спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Затверджено на засіданні кафедри
бухгалтерського обліку та аудиту
Протокол № 1 від 28.08.2019 року

ТЕРНОПІЛЬ-2019

Опорний конспект лекцій з дисципліни «Наукові дослідження в бухгалтерському обліку» для магістрів V курсу усіх форм навчання спеціальності 071 “Облік та оподаткування” // Укладач: к.е.н., проф. Білоус О.І. — Тернопіль: ТНТУ, 2019. – 79 с.

Укладач: Білоус Ольга Степанівна,
кандидат економічних наук, професор, завідувач
кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Рецензент: Кравчук Наталія Василівна
к.е.н., доц., кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

ЗМІСТ

Тема 1. Поняття науки та її нормативне регулювання.....	4
Тема 2. Бухгалтерський облік як наука	17
Тема 3. Методологічні засади наукових досліджень	22
Тема 4. Методика виконання наукових досліджень	29
Тема 5. Інформаційне забезпечення наукових досліджень.....	35
Тема 6. Впровадження результатів наукових досліджень	45

ТЕМА 1. ПОНЯТТЯ НАУКИ ТА ЇЇ НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ

План заняття:

1. Поняття науки та її функцій.
2. Наукова діяльність та глобалізація науки.
3. Структура і класифікація науки.
4. Законодавчо-нормативне регулювання науки в Україні.

1. Поняття науки та її функцій

У сучасну епоху суспільство зіткнулось із ситуацією, коли в ньому стрімко змінюються система цінностей і соціальний поділ самого суспільства. Одною з причин цього є зміна уявлень про місце і роль знання у сучасному суспільстві.

Знання є найважливішою складовою змісту освіти, його ядром. На основі знань формуються вміння, навички, розумові і практичні дії. Знання виступають своєрідним “інструментом”, який дає змогу людині засвоювати нову інформацію, знаходити нові зв'язки, формувати нові судження, тобто оволодівати новими знаннями. Вони також є основою моральних переконань, естетичних поглядів, світогляду. На сучасному етапі переходу від індустріального до інформаційно-технологічного суспільства знання стають стратегічним ресурсом як для самої людини, так і для держави у цілому.

Філософський енциклопедичний словник дає таке визначення: “Знання – перевірений практикою результат пізнання дійсності, правильне її відображення у мисленні людини; володіння досвідом і розумінням того, що є правильним і в суб'єктивному, і в об'єктивному відношенні та на підставі яких можна побудувати судження і висновки, що здаються досить надійними, для того щоб їх розглядати, як знання”. Знання також розглядається як перевірене суспільно-історичною практикою відображення дійсності через розумову діяльність людини.

Таким чином, знання – явище багатовимірне і багатоаспектне. Кожну зі сторін знання вивчають різні науки: філософія, психологія, педагогіка, логіка, методологія, теорія пізнання, наукознавство, соціологія. Тому не варто сподіватись на однозначну характеристику цього поняття.

Роль знання в економічному розвитку зростає, випереджаючи значущість засобів виробництва та природних ресурсів. Так, за оцінками Світового банку, фізичний капітал у сучасній економіці формує 16 % загального обсягу багатства кожної країни, природний – 20 %, а людський капітал – 64 %. У таких країнах, як Японія і Німеччина, частка людського капіталу становить близько 80 % національного багатства. На сьогодні цінності створюються за рахунок підвищення продуктивності та використання нововведень, тобто застосування знання на практиці. Економічне зростання дедалі більше залежить від здатності здобувати нові знання й застосовувати їх в усіх сферах життя.

Частина знань є науковими. Ознаки наукових знань:

- загальність, тобто належність всьому людству;
- перевіреність наукових фактів, тобто можливість перевірки кожного факту з відомих законів чи теорій;
- відтворюваність явищ, тобто можливість повторення відкритого явища іншим ученим (що підтверджує існування певного закону природи);
- стійкість системи знань, тобто така глибина опрацювання гіпотези, яка запобігає швидкому старінню знань.

Наукова діяльність, спрямована на здобування, засвоєння, переробку та систематизацію наукових знань характеризується:

- новизною та оригінальністю, тобто щось уже об'єктивно відоме не може бути науковим результатом;
- унікальністю і неповторністю, тобто кожен результат – єдиний у своєму роді і не має потреби у повторенні, крім випадку перевірки своєї правильності;

– імовірнісним характером і ризиком, тобто неможливістю точно передбачити, чи буде отримано передбачуваний результат;

– доказовістю, тобто переконливістю результатів наукової роботи та їх відтворюваністю.

Виникнення науки тісно пов'язане з природним процесом поділу суспільної праці, зростанням інтелекту людей, прагненням їх до пізнання невідомого, всього суцього, що становить основу їх буття. При цьому наука є однією з форм суспільної свідомості, що дає об'єктивну картину світу, системою знань про закони розвитку природи і суспільства.

Часто науку визначають як сферу дослідницької діяльності, спрямовану на виробництво нових знань. Однак будь-яке виробництво виникає тоді, коли в ньому є потреба. Чим же зумовлено історичне походження науки? Походження науки пов'язане із запитам матеріального практичного життя людей, постійного накопичення та відокремлення знань про різні сторони дійсності. Один із засновників наукознавства Дж. Бернал, відзначаючи, що “дати визначення науки, власне кажучи, неможливо”, намічає шляхи, якими можна наблизитися до розуміння того, чим є наука.

У широкому розумінні наука – це струнка, логічно несуперечлива, історично розвинена система людської діяльності з метою отримання нових знань про світ, про об'єктивні процеси, що існують у природі та суспільстві. Наука оперує системою понять і категорій, що відображують теоретичні положення та виражають суттєві зв'язки між ними і законами дійсності. Від констатації й точного описування окремих фактів наука має йти до пояснення їх суті, визначення місця у загальній системі, розкриття законів, що містяться в основі цих фактів.

Наука характеризується своєю багатогранністю, тому визначення і тлумачення поняття «наука» розглядається з різних аспектів:

- 1) наука є **соціально значущою сферою людської діяльності**, функцією якої є вироблення й використання теоретично систематизованих об'єктивних знань про дійсність;
- 2) наука виступає **системою знань**, тому що вона являє собою струнку систему понять і категорій, пов'язаних між собою за допомогою суджень (міркувань) та умовиводів;
- 3) наука також виступає і як **форма суспільної свідомості** – як система знань вона охоплює не тільки фактичні дані про предмети навколишнього світу, людської думки та дії, не лише закони та принципи вивчення об'єктів, а й певні форми та способи усвідомлення їх;
- 4) нарешті, наука виступає **складовою частиною духовної культури людства**, оскільки вона приймає участь у формуванні та вихованні особистості;

Наука як специфічний вид діяльності, спрямована на отримання нових теоретичних і прикладних знань про закономірності розвитку природи, суспільства і мислення і характеризується такими основними ознаками:

- наявністю систематизованих знань (ідей, теорій, концепцій, законів, принципів, гіпотез, основних понять, фактів);
- наявністю наукової проблеми, об'єкта і предмета дослідження;
- практичною значущістю процесу, що вивчається.

Функція науки – виробництво і використання, систематизованих, об'єктивних знань про дійсність. Тобто пізнання об'єктивного світу, щоб його вивчати з метою можливого вдосконалення. У методології науки розрізняють такі функції науки: опис, пояснення, передбачення, розуміння, пізнання, конструювання, організація, виховання, пізнання, що становлять предмет її вивчення на основі відкритих нею законів

У розвиненому суспільстві важливою функцією науки є розвиток системи знань, які сприяють найраціональнішій організації виробничих відносин та використанню виробничих сил в інтересах усіх членів суспільства. Вона включає в себе ряд конкретних функцій:

- **пізнавальну** – задоволення потреб людей у пізнанні законів природи і суспільства;
- **культурно-виховну** – розвиток культури, гуманізація виховання та формування нової людини;
- **практичну** – удосконалення виробництва і системи суспільних відносин, тобто безпосередньої виробничої сили матеріального виробництва.

Існують різні думки вчених щодо функцій науки. За всього властивого І. Канту емпіризму він не схильний був зводити науку до зборів одиничних фактів. Він вважав передбачення основною функцією науки. І. Кант писав: “Щире позитивне мислення полягає переважно в здатності знати, щоб передбачати, вивчати те, що є, і звідси укласти про те, що повинно відбутися відповідно до загального положення про незмінність природних законів”.

Е. Мах єдиною функцією науки вважав опис: “Чи дає опис усе, що може вимагати науковий дослідник? Я думаю, що так!”. Пояснення і передбачення Мах по суті зводив до опису. Теорії, з його погляду, – це ніби спресована емпірія. Науці властива пізнавальна і практична діяльність. У першому випадку про науку можна говорити як про інформаційну систему, що здійснює систематизацію раніше накопичених знань, яка слугує основою для подальшого пізнання об'єктивної дійсності, а в другому – про систему реалізації пізнаних закономірностей у практиці.

Об'єктом науки є пов'язані між собою форми руху матерії та особливості їх відображення у свідомості людей. На його основі визначають існування багатьох галузей знань, які об'єднуються у три великі блоки наук:

1. Природничі (фізика, хімія, біологія та ін.)
2. Суспільні (економічні, історичні, філологічні та ін.)
3. Науки про мислення (логіка, психологія та ін.)

Критеріями науковості, якими наука відрізняється від інших форм пізнання, є:

- об'єктивність - подання предмета дослідження в об'єктивованому вигляді, незалежно від того, які – матеріальні чи ідеальні – феномени досліджуються;

- системність - організація знання в певну систему за логікою предмета, що відображається знанням;

- обґрунтованість - аргументація наукових положень до повноти обґрунтованості і доведеності;

- істинність - надання адекватного відображення дійсності. Істинність є центральним регулятивом науки;

- проблемність - вирішення наукою проблем як найближче її завдання;

- причинна матриця пояснення явищ - науковий аналіз передбачає пошук причин, тобто мотивованих певними закономірностями чинників;

- ідеалізація - наука досліджує явища, так би мовити, в чистому вигляді, відсторонюючись від дрібниць;

- предметність - наука вирішує лише проблеми певного роду, при цьому наукові знання є специфічними;

- інтерсуб'єктивна перевірюваність - аргументи науки є відкритими для критичної перевірки будь-яким суб'єктом;

- раціональність - робота з ідеалізованими об'єктами, акцентування уваги на пізнавальному аспекті осягнення світу.

Важливою рисою науки є її активний пошуковий характер. Вона повинна постійно змінюватися і розвиватися, знаходити нові рішення, результати. Це досягається завдяки науковій діяльності.

Наукова діяльність – це інтелектуальна творча діяльність, яка спрямована на одержання і використання нових знань через соціальні інститути (за КВЕД). Її формами є:

- фундаментальна (теоретична) наука;
- прикладна наука;
- наукознавство.

Поділ наук на фундаментальні та прикладні є досить умовним. Це пояснюється тим, що фундаментальні науки є більш віддаленими від застосування їх результатів на практиці, оскільки вони займаються пошуком і відкриттям нових закономірностей, законів (наприклад, економічна теорія). Прикладні науки більше пов'язані з практикою, особливо виробництвом, оскільки їх метою є розробка способів впровадження висновків фундаментальної науки (наприклад, облік, аналіз і аудит).

Об'єктом відображення у науці є природа та суспільне життя. У зв'язку з цим за предметом і методом пізнання усі конкретні науки поділяють на такі види:

Суспільні науки (економічні, філологічні, філософські, логічні, психологічні, історичні, педагогічні та ін.) вивчають різноманітні сторони суспільного життя, закони функціонування та розвитку суспільного організму. Їх предметом вивчення є дослідження соціально-економічних, політичних та ідеологічних закономірностей розвитку суспільних відносин.

Природничі науки (фізика, хімія, біологія, географія, астрологія та ін.) займаються вивченням закономірних властивостей та зв'язків (законів) живої і неживої природи; предметом вивчення їх є різні види матерії та форми їхнього руху, їх взаємозв'язки та закономірності.

Технічні науки (радіотехніка, машинобудування, літакобудування), займаються вивченням не тільки продуктивних сил у певній сфері господарства, але і промислових відносин; предметом вивчення є дослідження конкретних технічних характеристик і їх взаємозв'язків.

Дедалі зростаючі витрати на наукові дослідження, перетворення науки у безпосередньо виробничу діяльність викликали підвищений інтерес до вивчення самої науки, що зумовило формування нової науки – наукознавства, науки про науку.

Наукознавство – це комплекс наукових дисциплін, що узагальнюють і досліджують закономірності функціонування науки. Його роль зростає в результаті глобалізації науки. Розділи наукознавства та їх характеристика наведені у табл.1.1.

Таблиця 1.1

Розділи наукознавства та їх характеристика

з/п	Розділ наукознавства	Характеристика
	Загальна теорія науки	Розробка концепції теорії науки, основних напрямків її розвитку та методології
	Історія науки	Дослідження генезису динамічного процесу накопичення наукових знань, встановлення закономірностей розвитку науки
	Соціологія науки	Аналіз взаємодії науки і суспільства у різних соціально-економічних формаціях, дослідження соціальних функцій науки і відносин людей у процесі наукових досліджень
	Економіка науки	Вивчення економічних особливостей розвитку і використання науки, критерії економічної ефективності наукових досліджень
	Політика і наука	Визначення напрямів розвитку науки з урахуванням об'єктивних умов та потреб економіки і загальної політики держави
	Теорія наукового прогнозування планування і управління науковими дослідженнями	Розробка стратегії науки, планування її матеріального забезпечення, організація управління науковими дослідженнями
	Методологія науки	Дослідження системи методів у науці, складання моделей наукової діяльності і окремих її видів
	Наукова організація праці, психологія, етика і естетика наукової діяльності	Розробка систем наукової організації праці вчених, дослідження психологічних, етичних та інших факторів наукової діяльності (наприклад, інтереси, емоції, інтуїція, уявлення, індивідуальні особливості вченого).
	Наука і право	Дослідження нормативного забезпечення взаємовідносин наукових колективів між собою, працюючих в них людей, розробка системи держаних і міжнародних законів про науку
0	Мова науки	Розробка міжнародних і національних систем понять і термінології, стильових особливостей

з/п	Розділ наукознавства	Характеристика
		викладення результатів наукових досліджень
1	Класифікація наук	Розробка міжнародної і національної систем наук

Узагальнюючи, можна сказати, що поняття науки потрібно розглядати з двох основних позицій: теоретичної та як певний вид суспільного поділу праці.

У першому випадку науку розглядають як систему вже накопичених знань, як форму суспільної свідомості, що відповідає критеріям об'єктивності, адекватності та істинності; у другому – як певний вид суспільного поділу праці, як наукову діяльність, пов'язану з цілою системою відносин між ученими і зовнішніми контрагентами. При цьому науку розуміють як особливий спосіб діяльності, спрямований на фактично вивірене й логічно упорядковане пізнання предметів та процесів навколишньої дійсності.

2. Наукова діяльність та глобалізація науки

В умовах світових процесів глобалізації економіки, культури, стилю життя наукові надбання та наукові дослідження також стають глобальними. Зокрема, це проявляється в тому, що наука дедалі більше стає інтернаціональною. Це пов'язано з тим, що сучасні наукові проблеми можуть бути розв'язані переважно колективними зусиллями, на стику фахових досліджень. Особливої ваги набувають інтеграційні зв'язки між науковцями з різних країн, за яких втрачає сенс національна належність вченого. Головними стають такі його риси, як науковий та творчий потенціал, комунікабельність і мобільність.

Україна приймає активну участь в світових інтеграційних процесах в галузі науки. Конституцією України [1] визначено, що держава сприяє встановленню наукових зв'язків України зі світовим співтовариством. До принципів державного управління науковою діяльністю в Україні, зокрема, належать:

- використання досягнень світової науки, можливостей міжнародного наукового співробітництва;
- відкритості для міжнародного науково-технічного співробітництва, забезпечення інтеграції української науки в світову в поєднанні із захистом інтересів національної безпеки.

Отже, можна виділити такі напрямки наукової інтеграції нашої держави у світове співтовариство (див. рис. 1.1.).

До **форм наукового міжнародного співробітництва** належать [3]:

- провадження спільних наукових досліджень, технічних і технологічних розробок на основі кооперації, спільних науково-технічних програм;
- провадження досліджень та розробок за спільними координаційними угодами;
- виконання робіт, передбачених угодою, однією зі сторін якої є організація іноземної держави або міжнародна організація;
- спільні дослідження та розробки у міжнародних колективах спеціалістів, міжнародних інститутах та спільних підприємствах, використання власності на науковий та науково-технічний результат на основі договорів між суб'єктами наукової та науково-технічної діяльності;
- взаємний обмін науковою та науково-технічною інформацією, використання об'єднаних міжнародних інформаційних фондів, банків даних;
- проведення міжнародних конференцій, конгресів, симпозіумів;
- взаємний обмін науковими, науково-технічними й викладацькими кадрами, студентами й аспірантами, а також спільну підготовку спеціалістів.

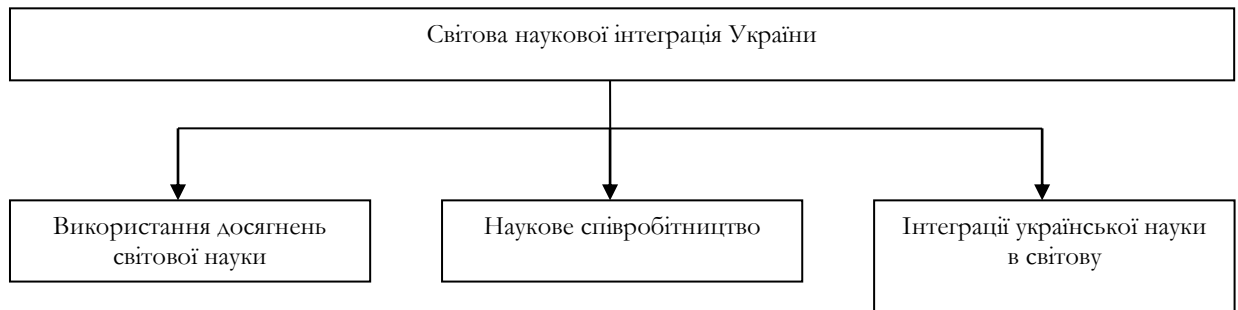


Рис.1.1. Напрямки світової наукової інтеграції України

Значна роль в глобалізації науки належить міжнародним організаціям, результати наукової роботи яких стають загальнодоступними. Прикладом такої організації є Комітет з міжнародних стандартів фінансової звітності, що був утворений у 1973 році. Розроблені комітетом МСФЗ є узагальненням кращих надбань сучасної світової науки і практики в галузі бухгалтерського обліку.

3. Структура і класифікація науки

Розглядаючи науку як сукупність знань, відомостей, інформації, до її складу включають гіпотези, теорії, закони, тенденції, принципи, постулати, методи, категорії, поняття, наукові проблеми, наукові факти, завдання тощо

Первинним поняттям при формуванні наукових знань є **наукова ідея** – форма відображення у мисленні нового розуміння об'єктивної реальності. Тому наукові ідеї є своєрідним якісним стрибком думки за межі вже раніше пізнаного. Вони виступають і як передумови створення теорій, і як елементи, що об'єднують окремі теорії у певну галузь знань. Ідея є основою творчого процесу, продуктом людської думки, формою відображення дійсності. Вона ґрунтується на наявних знаннях, виявляє раніше не помічені закономірності. Ідеї народжуються з практики, спостереження навколишнього світу і потреб життя.

Матеріалізованим вираженням наукової ідеї є **гіпотеза** – наукове припущення, висунуте для пояснення будь-яких явищ, процесів або причин, які зумовлюють певний наслідок. Гіпотеза як структурний елемент науки є спробою на основі узагальнення вже наявних знань вийти за його межі, тобто сформулювати нові наукові положення, достовірність яких потрібно довести. Наука включає в себе гіпотезу як вихідний момент пошуку істини, допомагає істотно економити час і сили, цілеспрямовано зібрати і згрупувати факти.

Гіпотеза наукового дослідження являє собою можливу (передбачувану) відповідь на питання, яке ставить перед собою дослідник, і складається із передбачуваних зв'язків між досліджуваними фактами. Формулювання гіпотези починається ще під час роздумів над метою і темою дослідження. Аналізуючи стан обраної для дослідження проблеми, дослідник розмірковує про необхідність дослідити у першу чергу більш актуальні питання, сформулювати попередні уявлення про зв'язки, які можуть існувати між уже відомими фактами. На основі цього поступово виникає уявлення про гіпотезу дослідження. Формулюючи гіпотезу, завжди слід пам'ятати, що гіпотеза, яка не враховує специфіки досліджуваних явищ, може навіть заважати процесу дослідження. Тому для розробки гіпотези досліджень у галузі бухгалтерського обліку необхідно передусім поставити завдання пошукової роботи.

Наукова гіпотеза – це твердження, що містить припущення щодо рішення, яке стоїть перед дослідником певної наукової проблеми.

По-суті **гіпотеза** – це головна ідея можливого рішення. Для уникнення можливих помилок у формулюванні гіпотез у дослідженнях у галузі бухгалтерського обліку слід дотримуватися певних підходів:

Гіпотеза має бути сформульована чіткою грамотною мовою, що відповідає предмету дослідження.

Гіпотеза має бути або обґрунтованою попередніми знаннями, впливати з них або, у разі повної самостійності, не суперечити їм.

Гіпотеза може виконувати функції захисту інших гіпотез з урахуванням набутих нових та існуючих старих знань.

Гіпотеза має бути сформульована так, щоб істинність висунутих у ній припущень не була очевидною.

Перший підхід. Необхідність суворого дотримання першого підходу обумовлена тим, що наука про бухгалтерський облік має будуватися на чіткій грамотній термінології, що відповідає предмету дослідження. При здійсненні наукового дослідження важливо правильно формувати наукові думки і погляди. Наприклад, правильно сформульованою є така гіпотеза: “зміна методики оцінки біологічних активів на підприємствах лісового господарства забезпечить відповідність бухгалтерського обліку вимогам національних положень (стандартів)”. Неправильно сформульованою за грамотністю мови така гіпотеза: “облікове відображення ціни лісопродукції в системі управління підприємством не відповідає вимогам стандартів”.

Другий підхід. Наукова ідея здебільшого не виникає на пустому місці, тобто вона має бути обґрунтована попередніми знаннями. Недарма один з афоризмів, приписуваних І. Ньютону, звучить так: “Він бачив далеко тільки тому, що стояв на могутніх плечах своїх попередників”. Цим підкреслюється важливість урахування у своїй науковій діяльності наукових досліджень інших учених. Цей підхід легко реалізувати за умови, якщо після чіткої постановки проблеми дослідник серйозно працює над вивченням наявних джерел з обраного питання. При цьому треба зважати на те, що читання “про запас” здебільшого малоефективно. Тільки коли проблема заволоділа усіма помислами дослідника, можна очікувати користі від роботи з літературою за цим напрямом. Та й розроблена гіпотеза при цьому не буде відірваною від уже накопичених знань. У дослідженнях у галузі бухгалтерського обліку другий підхід можна реалізувати через перенесення закономірностей, виявлених в одних дослідженнях, на інші. Це роблять за допомогою гіпотетичного припущення за принципом аналогії.

Третій підхід. Відповідно до цього підходу гіпотеза може виконувати функції підтвердження і доповнення інших гіпотез у системі наявних (минулих) та здобутих (сучасних) знань. Наприклад, у теорії і методиці бухгалтерського обліку витрат прийнято вважати, що облік витрат має на меті визначення витрат, класифікацію витрат, визначення методу обліку витрат, формування собівартості. У зв'язку з цим може бути висунута гіпотеза про те, що рівень ефективності обліку витрат на підприємствах лісового господарства залежить від правильності оцінки витрат, обґрунтованості їх класифікації, точності визначення методу обліку витрат та калькулювання собівартості.

Четвертий підхід. За цим підходом гіпотеза має бути сформульована так, щоб істинність висунутого в ній припущення не була цілком очевидною. Наприклад, можна сформулювати таку гіпотезу: “...достовірне визначення фінансових результатів на підприємствах лісового господарства насамперед залежить від ефективної організації обліку витрат з урахуванням організаційно-технологічних особливостей діяльності цих підприємств”. Однак таке твердження є давно доведеним у бухгалтерській науці і цілком очевидним. Наукова гіпотеза передувє як вирішенню проблеми в цілому, так і кожної її складової.

Гіпотеза у процесі дослідження може уточнюватись, доповнюватись, змінюватись, а деколи і відхилятись. Формулюючи гіпотезу, дослідник робить припущення про те, яким чином він прагне досягти поставленої мети. При цьому мають бути чітко визначені положення, які потребують доведення і захисту (експериментальної перевірки). Найбільш продуктивними є гіпотези, сформульовані у такому вигляді: “Якщо має місце А, то матиме місце й В при виконанні умов С”.

Якщо отриманий практичний результат відповідає припущенням, то гіпотеза перетворюється на наукову теорію, тобто стає достовірним знанням. У практиці можуть бути декілька гіпотез з одного і того самого невідомого явища, бо будь-яке явище багатогранне і пов'язане з іншими. Наявність різних гіпотез забезпечує той різнобічний аналіз, без якого неможливе суворе наукове узагальнення. За визначенням Л. А. Бессонової, гіпотеза є такою формою знання, в якій міститься припущення, сформульоване на основі низки фактів, справжнє значення яких не визначено і потребує доказу. У сучасній методології науки

поняття “гіпотеза” використовують у двох значеннях: – як проблематичну і недостовірну форму знання; – як метод наукового пізнання.

Гіпотеза має відповідати таким вимогам:

- відповідність установленим у науці законам;
- узгодженість із фактичним матеріалом;
- несуперечність з погляду формальної логіки (якщо йдеться про суперечності самої об'єктивної реальності, то гіпотеза повинна містити суперечності);
- відсутність суб'єктивних, довільних припущень (що не відміняє активності самого суб'єкта);
- можливість її підтвердження чи спростування або в ході безпосереднього спостереження, або опосередковано – шляхом виведення наслідків з гіпотези.

Існують гіпотези: загальні, приватні і робочі.

Загальні гіпотези є фундаментом побудови основ наукового знання, у них висловлюється припущення про закономірності різного роду зв'язків між явищами.

Приватні гіпотези також містять припущення, але про властивості одиничних фактів, подій, конкретних явищ.

Робоча гіпотеза – це свого роду вихідний момент, припущення, що висувається на першому етапі дослідження і є свого роду орієнтиром дослідницького пошуку. Слід пам'ятати і про існування так званих *ad hoc* (гіпотез для даного випадку) – це припущення, необхідні для вирішення низки проблем, які згодом можуть виявитися помилковим варіантом.

Внутрішній суттєвий стійкий взаємозв'язок явищ у природі і суспільстві, що зумовлює їх закономірний розвиток, визначає закон. Це філософська категорія, що відображає істотні, загальні, стійкі повторювані об'єктивні внутрішні зв'язки в природі, суспільстві і мисленні. Закон виконується через сукупність одиничних, випадкових, мінливих, неповторюваних відношень та функціонування речей. Закон фіксує спільність явищ. Винайдений через здогадку, він потребує логічного доведення і лише в такому разі визнається наукою. Без установлення законів, без вираження їх у системі понять немає науки, не може бути наукової теорії. Виділяють закони специфічні (дія обмежується однією чи кількома суспільними системами), загальні (діють у всіх суспільних системах) та особливі (притаманні усім або багатьом формам руху матерії).

Наукові закони як відображення світу, його логіки. Є головним елементом науки і являє собою філософську категорію, що відображає істотні, загальні, необхідні, стійкі, повторювані відношення та залежності між предметами і явищами об'єктивної дійсності, що впливають з їхньої сутності. Як суттєве відношення науковий закон здійснюється через сукупність одиничних, випадкових, мінливих, неповторюваних відношень, виступає як принцип організації та функціонування речей.

Первинною ланкою в науці є накопичення наукових фактів – знань про об'єкт чи явище, аргументованість яких доведена і які стають складовою наукових знань лише після їх систематизації та узагальнення за допомогою понять, абстракцій, визначень. Будь-який факт науки має багатомірну (у гносеологічному значенні) структуру, у якій можна виділити чотири складові

Науковий факт як основа для висновків і узагальнень. Є складовим елементом наукового знання, віддзеркалення об'єктивних властивостей речей і процесів. На підставі наукових фактів визначаються закономірності явищ, будуються теорії і виводяться закони. Наукові факти характеризуються такими властивостями, як новизна, точність, об'єктивність і достовірність. Новизна наукового факту свідчить про принципово новий, невідомий до цього часу предмет, явище або процес.

Структура наукового факту:

- об'єктивна складова - реальні процеси, події, структури, які є похідною основою для фіксації пізнавального результату, що називається фактом;
- інформаційна - інформаційні посередники, які забезпечують передачу інформації від джерела до адресату – засобу фіксації факту;

- практична детермінація факту - зумовленість факту наявними якісними і кількісними можливостями спостереження, вимірювання й експерименту;

- когнітивна детермінація факту - залежність способів фіксації та інтерпретації фактів від системи похідних абстракцій теорії, теоретичних схем, психологічних настанов тощо.

Категорії як найбільш загальні поняття. Є важливим структурним елементом будь-якої науки, що відображає особливості предмета, змісту і методу науки.

Поняття можуть бути загальними, частковими, збірними, абстрактними, конкретними, абсолютними і відносними. Зміст поняття – це сукупність поєднаних у ньому ознак та властивостей. Розкриття змісту поняття називається визначенням. У процесі розвитку наукових знань поняття можуть уточнюватись, доповнюватись у змісті новими ознаками. Поняттям, як правило, завершується процес дослідження. Найбільш узагальнені й фундаментальні поняття називаються категоріями – це форми логічного мислення, в яких розкриваються внутрішні суттєві сторони і відношення досліджуваного предмета.

Аксіома – це положення, яке сприймається без доказів у зв'язку з їх очевидністю. Істинність аксіом засвідчується в кожному окремому випадку та підтверджується багатовіковою практикою людини.

Постулат – це твердження, яке сприймається в межах певної наукової теорії як істина без потреби доказування і виступає в ролі аксіоми. Основою великих теоретичних узагальнень є принципи.

Принцип – це головне вихідне положення будь-якої наукової теорії, вчення, науки чи світогляду, виступає як перше і найабстрактніше визначення ідеї, як початкова форма систематизації знань. Під принципом в науковій теорії розуміють саме абстрактне визначення ідеї, що виникла в результаті суб'єктивного вимірювання і аналізу досвіду людей.

Концепція (з лат. – розуміння, сприйняття) – система взаємопов'язаних і сумісних поглядів на певні явища і процеси; спосіб їх розуміння і трактування; головна ідея певної теорії.

Положення – це важливе твердження, ключова сформульована думка в науковому документі, теорії, що визначена на основі наукових фактів. Наукові положення є вираженими у вигляді строгих формулювань основні наукові ідеї, як прийняті за основу при постановці наукового дослідження, так і знову висунуті науковцем.

Судженням називається думка, в якій утверджується або заперечується що-небудь про предмети та явища об'єктивної діяльності. Судження відображає наявність або відсутність у предметів певних властивостей, ознак, зв'язків і відношень. У судженні виражається наше знання про саме існування предметів і явищ та про всі різноманітні зв'язки і відношення між предметами, явищами та їхніми властивостями. За допомогою суджень ми охоплюємо предмет у найрізноманітніших його проявах.

Якщо в основі теорії, як правило, лежить одна наукова ідея, то принципів, що її виражають, може бути кілька (наприклад, в теорії навчання: принцип наочності, свідомості, активності, систематичності, послідовності та ін.).

Постулат – вихідне положення, твердження, яке при побудові наукової теорії приймається без доведення.

Правило – умова, якої необхідно дотримуватись, виконуючи якусь дію.

Одним із результатів наукової діяльності є формування теорій – найвищої форми узагальнення і систематизації знань, що дає цілісне уявлення про закономірності та суттєві зв'язки дійсності.

Під теорією розуміють вчення про узагальнений практичний досвід, тобто теорія ґрунтується на результатах, отриманих на емпіричному рівні досліджень. Ці результати впорядковують, вписують у струнку систему, поєднану загальною ідеєю, уточнюють на основі введених до теорії абстракцій, ідеалізацій, принципів, які дають можливість узагальнити і пізнати існуючі процеси і явища, проаналізувати вплив різних факторів і запропонувати використати їх у практичній роботі. Теорія виступає формою синтетичного знання, в межах якого окремі поняття, гіпотези і закони втрачають колишню автономність і перетворюються на елементи цілісної системи наукових знань. Наукові теорії, що

ґрунтуються на пізнанні об'єктивних законів природи, дають змогу передбачити явища, які можуть виникнути у майбутньому як результат дії цих законів (наприклад, періодичний закон Д. І. Менделєєва передбачив не існуючі на той час хімічні елементи).

Теорія – найбільш розвинена форма наукового знання, яка дає цілісне, системне, достовірне відображення закономірних і суттєвих зв'язків певної сфери дійсності.

Основними функціями теорії вважають:

- синтетичну (поєднання певних достовірних знань в єдину систему);
- пояснювальну (виявлення суттєвих характеристик об'єкта, законів його походження і розвитку);
- методологічну (розробка на базі теорії різних методів і прийомів дослідження);
- передбачувальну (формулювання уявлень про існування раніше невідомих фактів і властивостей об'єкта);
- практичну (бути програмою, яка спрямовує практичну діяльність).

Наприклад, класична кількісна теорія грошей, теорія прийняття рішень. У науці склалися певні критерії, яким має відповідати теорія. Назвемо лише деякі з них. Теорія не повинна суперечити даним фактів і досвіду і бути перевіреною на наявному дослідному матеріалі. Вона не повинна суперечити принципам і формальній логіці і має вирізнитися при цьому логічною простотою, “природністю”.

Теорія “добра”, якщо вона охоплює і пов'язує воедино широке коло предметів. **Теорія має складну структуру, в якій виділяють такі компоненти:** поняття, рівняння, аксіоми, закони; ідеалізовані об'єкти – абстрактні моделі; сукупність прийомів, способів, правил, доказів, націлених на прояснення знання; філософські узагальнення та обґрунтування.

Ядром теорії є абстрактний, ідеалізований об'єкт, без якого неможлива побудова теорії, оскільки він містить у собі реальну програму дослідження.

Структуру теорій формують факти, поняття і судження, положення, аксіоми, постулати, принципи, концепції.

У змісті науки важливе місце відводиться її класифікації. Державною атестаційною комісією (ДАК) України за погодженням з Міністерством освіти і науки України затверджено класифікацію наук (див. табл.1.2).

Науковою діяльністю вважається інтелектуальна творча праця, спрямована на здобуття і використання нових знань. Існують різні **види наукової діяльності:**

- **науково-технічна** - інтелектуальна творча діяльність, спрямована на здобуття і використання нових знань у всіх галузях техніки і технологій;
- **науково-організаційна** - діяльність, що спрямована на методичне, організаційне забезпечення та координацію наукової, науково-технічної та науково-педагогічної діяльності;
- **науково-педагогічна** - педагогічна діяльність у вищих навчальних закладах та закладах післядипломної освіти III–IV рівнів акредитації, пов'язана з науковою та (або) науковотехнічною діяльністю.

Важливим завданням наукової діяльності є формування системи знань, які сприяють найраціональнішій організації виробничих відносин та використанню виробничих сил в інтересах усіх членів суспільства. Вона включає в себе виконання трьох соціальних функцій:

- пізнавальної – задоволення потреб людини у пізнанні законів природи і суспільства. З моменту свого виникнення наука веде боротьбу в галузях світогляду з теологією. Головними проблемами при цьому є будова та виникнення Всесвіту, виникнення життя та розуму. Зі світоглядного погляду, наука дає наукову картину світу як цілісну систему уявлень про світ, його властивості та закономірності розвитку;
- культурно-виховної – розвиток культури, гуманізація виховання та формування нової людини;
- практично діючою – удосконалення виробництва і системи суспільних відносин, тобто безпосередньої виробничої сили матеріального виробництва. Методи і дані науки використовують при розробці програм спеціально-економічного розвитку.

У процесі здійснення наукової діяльності беруть участь суб'єкти та об'єкти. **Суб'єкт наукової діяльності** (від лат. *subjectum* – лежить в основі) у теорії науки нині трактується в кількох значеннях:

- як окремий вчений, з ім'ям якого пов'язано відкриття;
- як особливе співтовариство людей – учених, спеціально зайнятих виробництвом знання;
- як усе людство, що складається з окремих народів, коли кожен народ, виробляючи норми, ідеї та цінності, що фіксуються в його культурі, виступає як особливий суб'єкт пізнавальної діяльності

Згідно із законом України “Про наукову та науково-технічну діяльність”, **суб'єктами наукової й науково-технічної діяльності** є: вчені, наукові працівники, науково-педагогічні працівники, а також наукові установи, наукові організації, вищі навчальні заклади III–IV рівнів акредитації, громадські організації у науковій та науково-технічній діяльності.

Учений - фізична особа (громадянин України, іноземець або особа без громадянства), яка має повну вищу освіту і проводить фундаментальні та (або) прикладні наукові дослідження і отримує наукові та (або) науково-технічні результати.

Науковий працівник - учений, який за основним місцем роботи та відповідно до трудового договору (контракту) професійно займається науковою, науково-технічною, науково-організаційною або науково-педагогічною діяльністю та має відповідну кваліфікацію незалежно від наявності наукового ступеню або вченого звання, підтверджену результатами атестації

Наукова установа - юридична особа незалежно від форми власності, що створена в установленому законодавством порядку, для якої наукова або науково-технічна діяльність є основною і становить понад 70% загального річного обсягу виконаних робіт.

Громадські наукові організації - об'єднання вчених для цілеспрямованого розвитку відповідних напрямів науки, захисту фахових інтересів, взаємної координації науково-дослідної роботи, обміну досвідом

Науково-педагогічний працівник - особи, які за основним місцем роботи у вищих навчальних закладах III і IV рівнів акредитації професійно займаються педагогічною діяльністю у поєднанні з науковою та науково-технічною діяльністю.

Наукова організація - організація (установа, підприємство), що виконує наукові дослідження і розробки в якості основної діяльності або має у своєму складі підрозділу, основною діяльністю яких є виконання наукових досліджень і розробок, незалежно від її належності до тієї чи іншої галузі економіки, організаційно-правової форми та форми власності

Суб'єкти наукової діяльності мають спеціальну підготовку, під час якої вони використовують свої знання, засвоюючи засоби і методи їх здобуття, що робить їх самодостатніми на основі своїх світоглядних, ціннісних орієнтацій, етичних принципів і цільових настанов, специфічних для певної галузі наукового пізнання в дослідженнях певної епохи.

Справжній суб'єкт пізнання ніколи не буває тільки гносеологічним. Це жива особистість з її пристрастями, інтересами, характером, темпераментом, талантом, волею і т.д. Але деколи під суб'єктом пізнання все-таки мають на увазі якийсь безособовий логічний згусток інтелектуальної активності. Суб'єкт і його пізнавальна діяльність можуть бути адекватно зрозумілі лише в їх конкретно-історичному контексті. Наукове пізнання передбачає не тільки свідоме ставлення суб'єкта до об'єкта, але і до самого себе, до своєї діяльності, тобто осмислення прийомів, норм, методів дослідницької роботи, традицій. Суб'єкти пізнання розрізняють на кожному етапі розвитку науки: класичному, некласичному, постнекласичному.

Класична наука - суб'єкт пізнання являє собою “гносеологічного Робінзона” (це – суб'єкт “взагалі”, поза соціокультурними та суб'єктивними характеристиками; він пізнає об'єкт “сам по собі” ніби в “чистому вигляді” без будь-яких сторонніх привнесень, абсолютно об'єктивно)

Неокласична наука - суб'єкт вже не претендує на абсолютне знання, оскільки набуває знань: а) відносно, що часто розуміють як суб'єктивно, б) інструментально, що означає, що це знання призначене для вирішення певних завдань в) суб'єкт пізнання – не споглядає світ як ґносеологічну машину, а активно пізнає істоту, причому не тільки досліджує ті чи інші сторони об'єкта, а й формує сам об'єкт пізнання г) суб'єкт пізнання – не стільки окрема людина, скільки великі дослідницькі колективи.

Постнеокласична наука - характеристики суб'єкта аналогічні характеристикам суб'єкта пізнання неокласичної науки, однак є й нові відмінності: у зв'язку з глобалізацією наукової діяльності суб'єкт пізнання виходить за межі національних кордонів, і формується інтернаціональний “науковий етнос”, який у змозі вирішити сучасні завдання.

Організація наукової діяльності в Україні складається з наступних установ:

1) **Міністерство освіти і науки України** – займається організацією, координацією та фінансуванням науки в Україні. Разом з науковими установами визначає напрям розвитку наукових досліджень та використання їх у народному господарстві.

Таблиця 1.2.

Класифікація наук в Україні

Загальна класифікація наук	Класифікація економічних наук
01. Фізико-математичні науки	08.01.00. Економічна теорія та історія
02. Хімічні науки	08.01.01. Економічна теорія
03. Біологічні науки	08.01.04. Економічна історія
04. Геологічні науки	08.02.00. Механізми регулювання економіки
05. Технічні науки	08.02.02. Економіка та управління науково-технічним прогресом, інвестиційні та інноваційні процеси
06. Сільськогосподарські науки	08.02.03. Організація управління, планування та регулювання економікою
07. Історичні науки	08.03.00. Кількісні методи в економіці
08. Економічні науки	08.03.01. Статистика
09. Філософські науки	08.03.02. Економіко-математичні методи і моделювання
10. Філологічні науки	08.04.00. Фінанси, грошовий обіг і кредит
11. Географічні науки	08.05.00. Світове господарство і міжнародні економічні відносини
12. Юридичні науки	08.06.00. Економіка підприємства та управління виробництвом
13. Педагогічні науки	08.06.01. Економіка, організація та управління підприємствами
14. Медичні науки	08.06.04. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит
15. Фармацевтичні науки	08.07.00. Економіка галузей, господарств
16. Ветеринарні науки	08.07.01. Економіка промисловості
17. Мистецтвознавство	08.07.02. Економіка сільського господарства і АПК
18. Архітектура	08.07.03. Економіка будівництва
19. Психологічні науки	08.07.04. Економіка транспорту і зв'язку
20. Військові науки	08.07.05. Економіка торгівлі та послуг
21. Національна безпека	08.07.06. Економіка житлового і комунального господарства
22. Соціологічні науки	08.07.07. Економіка фермації
23. Політичні науки	08.08.00. Економіка природокористування і охорони навколишнього природного середовища
24. Фізичне виховання та спорт	08.09.00. Демографія, економіка праці та соціальна політика
25. Державне управління	08.10.00. Розміщення продуктивних сил і регіональна економіка

2) **Національна академія наук України** – вища наукова організація України, яка організує і здійснює фундаментальні та прикладні дослідження з найважливіших проблем

природничих, технічних і гуманітарних наук, а також координує здійснення фундаментальних досліджень в наукових установах та організаціях незалежно від форм власності. НАН складається із відділень відповідних галузей науки, які об'єднуються у науково-дослідні інститути (НДІ). Зокрема відділення суспільних наук включає економічні науки (НДІ економіки). Крім галузевих виділяють територіальні відділення (Донецьке, Західне, Південне, Київське та ін.) і територіальні філіали. НАН разом з галузевими академіями виконує замовлення органів державної влади стосовно розроблення засад державної наукової і науково-технічної політики, проведення наукової експертизи проектів державних рішень і програм.

3) **Державні галузеві академії наук** – державні спеціалізовані наукові установи, що координують, організують і проводять дослідження у відповідних галузях науки і техніки. До них належать Українська академія аграрних наук, Академія медичних наук України, Академія педагогічних наук України, Академія правових наук України, Академія мистецтв України. Аналогічно до НАН вони складаються з НДІ різного профілю відповідно до галузі науки.

4) **Громадські спеціалізовані академії** – наукові установи, що об'єднують учених на громадських засадах за профілем їх наукової діяльності. До них, зокрема, належать Українська міжнародна академія оригінальних ідей, Академія інженерних наук, Українська технологічна академія.

5) **Відомчі галузеві академії** – галузеві НДІ, підпорядковані міністерствам і відомствам. Наприклад, Міністерству економіки та європейської інтеграції підвідомчий НДІ економіки, Міністерству фінансів України – НДІ фінансів, Держкомстату України – НДІ статистики.

6) **Наукові товариства** – громадські спеціалізовані організації;

7) **Вищі навчальні заклади** – університети, академії, інститути, що мають спеціальні підрозділи, які займаються науково-дослідною роботою за рахунок бюджетних та госпрозрахункових коштів. Дослідження виконуються науковими та науково-педагогічними працівниками, докторантами, аспірантами, студентами із залученням учених. Тематика досліджень формується з профілем вузу, його факультетів та кафедр.

4. Законодавчо-нормативне регулювання науки в Україні

Законодавчо-нормативне регулювання науки в Україні складається як із законодавчих, так і підзаконних актів, а також включає внутрішні нормативні документи суб'єктів наукової діяльності. Їх характеристика наведена нижче.

Конституція України, прийнята на V сесії ВРУ 28.06.96 р. В ній визначено, що кожен має право на освіту (ст.53); громадянам гарантується свобода наукової і технічної творчості, захист інтелектуальної власності, їхніх авторських прав, моральних і матеріальних інтересів, що виникають у зв'язку з різними видами інтелектуальної діяльності; держава сприяє розвитку науки, встановленню наукових зв'язків України зі світовим співтовариством (ст.54).

Закон України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 р. № 1556-VII. В ньому розкриваються рівні, ступені та кваліфікації вищої освіти, стандарти освітньої діяльності та вищої освіти, управління та забезпечення якості у сфері вищої освіти, умови діяльності, управління вищими навчальними закладами, правила прийому, переривання, відрахування, поновлення і переведення осіб, що навчаються у ВНЗ, права та обов'язки учасників освітнього процесу, організація проведення наукової, науково-технічної та інноваційної діяльності ВНЗ, фінансово-економічні відносини у ВНЗ, організація міжнародного співробітництва, підготовки засади підготовки наукових та науково-педагогічних працівників, зокрема, в аспірантурі, асистентурі-стажуванні та докторантурі; наукової та науково-технічної діяльності у вузі.

Закон України «Про наукову та науково-технічну діяльність» від 13.12.91 р. № 1977-XII визначає правові, організаційні та фінансові засади функціонування і розвитку науково-технічної сфери, створює умови для наукової і науково-технічної діяльності, забезпечення потреб суспільства і держави у технологічному розвитку.

Закон України «Про інноваційну діяльність» від 04.07.2002 р. № 40-IV визначає правові, економічні та організаційні засади державного регулювання інноваційної діяльності в Україні, встановлює форми стимулювання державою інноваційних процесів і спрямований на підтримку розвитку економіки України інноваційним шляхом.

Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1775-III визначає, що ліцензуванню підлягає професійна діяльність у сфері надання соціальних послуг.

Положення про підготовку науково-педагогічних і наукових кадрів, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 01.03.99 р. № 309, регламентує діяльність у галузі підготовки науково-педагогічних і наукових кадрів і є обов'язковим для всіх вищих навчальних закладів та наукових установ України незалежно від їх підпорядкованості та форми власності.

Порядок присудження наукових ступенів і присвоєння вчених звань, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.06.97 р. № 644, визначає порядок присудження наукових ступенів доктора і кандидата наук та присвоєння вчених звань професора, доцента і старшого наукового співробітника.

Статутні документи науково-освітніх установ, зокрема, ВНЗ. В них детально регламентується діяльність цих установ в галузі науки: її тематика, організація, фінансування, координація наукових досліджень з іншими суб'єктами науки в Україні і за кордоном тощо.

ТЕМА 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК НАУКА

План заняття:

1. Особливості бухгалтерського обліку як науки.
2. Теорії та методологія бухгалтерського обліку.
3. Українські вчені – творці бухгалтерської науки.

1. Особливості бухгалтерського обліку як науки

Не існує чітких підтверджень, які б однозначно обґрунтовували період виникнення обліку. Більшість літературних джерел датує виникнення обліку приблизно 6000 років тому. Матеріальними передумовами виникнення та становлення обліку були зникнення первісного ладу, поява сім'ї та приватної власності. Власник був змушений необхідно систематично перераховувати своє майно для забезпечення його збереження, раціонального використання та примноження.

Таким чином, облік у суспільстві виник не з чистого примху, а у зв'язку з насущними потребами: не можна вести господарство без міри, ваги, рахунку, не зіставляючи доходи з витратами, не домагаючись перевищення перших над другими. Це було важливо завжди, в усі часи і суспільно-економічні формації.

Облік має справу з числами. Не випадково Есхіл у поемі “Прометей закутий” поряд з іншими великими винаходами і відкриттями приписував Прометею і винахід чисел.

Сьогодні ми настільки звикли до чисел, що деколи просто не помічаємо їх. Досить важко уявити ті часи, коли люди взагалі не вміли рахувати. Первісній людині облік зовсім був непотрібний: їй просто нічого було рахувати. Все, що вона здобувала, одразу споживала.

Видатні оратори Афін і Риму, зокрема Демосфен (384 – 322 рр. до н.е.) і Цицерон (106 – 43 рр. до н.е.), використовували цифри та деякі цифрові документи для того, щоб їхні виступи були більш переконливими. Першопочатково найбільш організованою була система обліку в Єгипті, Греції і Римі, де облік вже тоді забезпечував фіксацію фактів господарського життя з метою наступного контролю. Спочатку контроль здійснювали за допомогою інвентаризації, що давало змогу виявляти реальний стан справ, та документації, що слугувала їх письмовим, інформаційним, як би ми тепер сказали, обґрунтуванням. Багато положень, пов'язані з господарським обліком, можна знайти в кодексі Юстиніана.

У Єгипті, Греції та Римі обліковою роботою займалися спеціальні люди. Зрозуміло, що не всі були здатні вести облік, а тільки найбільш обдаровані. К. Маркс звертав увагу на те, що вже в давньоіндійських громадах існував спеціаліст з обліку ведення сільськогосподарського виробництва, який здійснював облік господарства громади. Ці люди утримувалися за рахунок всієї громади, яка погоджувалася їх утримувати, адже облікові дані допомагали вижити. Вже в ті часи облік допомагав підтримувати порядок. Виходячи з накопиченої облікової інформації, перші керівники робили прогнози: коли необхідно було робити великі запаси, а коли треба – мігрувати на інші території.

Отже, господарські потреби, що зростали, зумовлювали появу рахівництва та необхідність обліку, який з часом, у міру примноження благ, що були в розпорядженні людей, ставав дедалі більш розвиненим.

Великі числа нелегко запам'ятати, а тим більше, коли перераховувалися різні предмети. Потрібно було якось зафіксувати ці числа, зробити на чомусь позначку. Найпростішим рішенням було використовувати зарубки або рисочки на якому-небудь матеріалі, які були під рукою: на палицях, шкірі, глиняних табличках тощо. Це були прообрази первинних бухгалтерських документів.

Вже на ранніх етапах розвитку культури облік поступово набирає форми письмового тексту. Звичайно, це відбувається у міру винаходу самого письма, що в різних регіонах земної кулі датується 8–10 тисячоліттям до нашої ери. Деколи необхідність фіксувати облікові записи називають однією із причин виникнення писемності – найбільшого досягнення людської цивілізації.

На певному етапі розвитку економічного життя простий спосіб обліку вже не міг відповідати ступеню розвитку господарської діяльності і поділу праці. Розвитку рахівництва та обліку сприяло утворення надлишків продуктів і початку натурального обміну. Необхідність зберігання надлишків продуктів у певному місці привела до утворення складського обліку. Проста фіксація кількісного складу наявних предметів через деякий час перестала задовольняти суспільство. Потрібно було знати їх надходження і видаток. З'являється прибутково-видатковий облік, що мав певні правила записів. Так, у Месопотамії у XX ст. до н. е. записи про надходження матеріальних цінностей містили такі відомості: кількість і вид предметів, що надійшли, ім'я особи, від якої вони надійшли, ім'я покупця, дата надходження.

Зазначені в них принципи обліку лежать в основі прибутково-видаткових документів сучасної бухгалтерії. Після того як налагодився прибутково-видатковий облік, людство стало вирішувати наступну, досить складну проблему обліку – розрахунків між окремими суб'єктами.

Розвиток торгівлі і товарно-грошових відносин сприяв введенню в обіг монет і розвитку грошової системи, що стало новим імпульсом у вдосконаленні обліку. На цьому етапі виникли труднощі, суть яких полягала в тому, що потрібно було встановити ступінь еквівалентності окремих речей і предметів, здійснювати грошові розрахунки по кожній операції купівлі-продажу. Крім того, одночасно виникла інша проблема – обмін різних грошей. Спочатку це вирішували зважуванням грошей, а потім ваговий еквівалент поступився місцем рахунковому.

Пізніше виникла потреба у підведенні підсумків діяльності господарюючого суб'єкта на певну дату та за певний період. Почали виділяти залишки матеріальних цінностей і боргових зобов'язань на ці дати. Виникли перші прототипи Касової та Головної книг.

Приблизно у VI ст. до н. е. в Греції з'явилися банки. Спочатку вони тільки зберігали металеві гроші і видавали позички. Банківські операції греки вели за прибутково-видатковим принципом з окремими клієнтами. Банківська діяльність давніх греків не мала правової основи, і в умовах розвитку торгівлі та банківської діяльності часто виникали складнощі в обліку боргових зобов'язань і вимог по них, що призводило до взаємних претензій між банкірами і клієнтами.

На відміну від Давньої Греції, у Давньому Римі віддавали перевагу не теоретичним, а прикладним наукам. Успіхи в галузі права сприяли правовому забезпеченню економічної діяльності. Римляни засвоїли досвід грецьких міняльних контор, а юридична система регулювання фінансової діяльності забезпечила захист комерційних угод. Як результат, облік почали вести відповідно до встановлених юридичних норм і правил. Особливий вплив на облік сприяло римське право, розквіт якого припав на II–I ст. до н. е. Основоположні постулати римського права зберегли свою значущість у бухгалтерському обліку й дотепер Римська система обліку, увібравши в себе попередній досвід, розвивалася і поглиблювалася. Римські терміни становлять основу сучасного бухгалтерського обліку, зокрема: дебет, кредит, сальдо, депозит, акцепт та ін.

Із середньовіччя починається безпосереднє регулювання господарських операцій за допомогою обліку. У період правління Альфонса Мудрого в Кастилії (Іспанія) у 1263 р. був виданий спеціальний закон про обов'язкове щорічне складання звітності керівниками державних підприємств. У цей час складаються три основні системи господарського обліку:

- **проста (уніграфічна)** - об'єктом обліку виступають наявність і рух цінностей;
- **камеральна (кошторисна, бюджетна)** - враховується виконання кошторису витрат і доходів;
- **подвійна (діграфічна)** - усі факти господарського життя неодмінно фіксуються двічі в однаковій сумі.

Усі ці три системи збереглися до наших днів: просту систему застосовують малі підприємства, які перейшли на спрощену систему обліку і звітності, камеральна система існує в усіх організаціях, що не ставлять за мету отримання прибутку, – це так звані бюджетні організації; подвійна система прийнята у всіх підприємствах та організаціях (за винятком окремих малих). Саме відтоді (з XIII ст.) можна ідентифікувати появу бухгалтерського обліку через застосування його основного визначального елемента – подвійного запису.

З XIII ст. факти здійснення господарських операцій стали заносити у спеціальний журнал – журнал господарських операцій, який вели як окремо, так і в комбінації із записами на рахунках. Останнє пізніше сприяло появі спеціалізованої форми бухгалтерського обліку, яка нині має назву ЖурналГоловна.

У середні віки, у міру подальшого нарощування темпів економічного життя суспільства, у бухгалтерському обліку виникла потреба у групуванні однотипних предметів і господарських дій, у зв'язку з чим виникли поняття рахунків і облікових регістрів. Рахунки використовували для позначення (кодування) матеріальних цінностей і господарських операцій, а регістри – для спеціальних записів до них.

Наприкінці середньовіччя почали використовувати слово “бухгалтер”. У 1498 р. імператор Священної Римської імперії Максиміліан I призначив першого бухгалтера Христофа Штехер.

З цього моменту назву бухгалтерської науки і професії пов'язують з основним видом облікових регістрів – книгою (з німецької “бухгалтер” означає “книго вод”).

Умови роботи бухгалтера змінювалися у міру розвитку суспільства. На перших етапах, коли в суспільстві кількість грамотних людей було вкрай незначною, професія бухгалтера була оточена таємничістю і викликала повагу. Відомо, що існували особливі школи для навчання рахівництву, в які італійські купці охоче віддавали своїх дітей.

Бухгалтерський облік, що виник одночасно з писемністю, став фундаментальною потребою господарської діяльності. Становлення і розвиток всесвітньої торгівлі сприяли формуванню фінансового обліку, зародженню калькуляції і початку управлінського обліку, що, у свою чергу, сприяли промисловій революції. Тому не випадково у другій половині XV ст. у працях Бенедетто Котрульї (1458 р.) вперше згадується про бухгалтерський облік як про науку. Бенедетто Котрульї поклав початок розгляду бухгалтерського обліку як знаряддя управління окремим підприємством, з одного боку, і як універсальної методологічної науки – з другого.

Відомий німецький філософ Оскар Шпенглер (1880 – 1936) вважав, що три великі людини – Колумб, Коперник і Пачолі – змінили світ. Згадка останнього імені особливо значуща для людей, які займаються бухгалтерським обліком, оскільки є кращим доказом причетності бухгалтерів до прогресу людської думки і успіхів економічного розвитку.

Лука Пачолі, як і Бенедетто Котрульї, був італійцем, ученим-математиком і богословом (1445 – 1515). Саме він вперше описав нову систему обліку, так звану подвійну бухгалтерію. Лука Пачолі написав першу друковану книгу з бухгалтерського обліку (1494). По суті це була книга з математики і називалася “Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відношення”. Однак для нас ця робота цікава не стільки викладом математичних відомостей, скільки її розділом “Трактат про рахунки і записи”, де був описаний спосіб ведення подвійної бухгалтерії. Система подвійної бухгалтерії (подвійного запису) поступово поширилася з Італії в країни Центральної і Західної Європи.

Система обліку за подвійного запису, описана Л. Пачолі, діє й донині в усіх країнах. Вона полягає в тому, що Головну книгу складають за принципом “каса” і “капітал” щодо “дати” і “мати”. Інакше кажучи, одну господарську операцію (одні й ті ж гроші) відображають на двох рахунках. З одного боку показують, куди вкладені (використані) господарські кошти, а з другого – звідки взяті (чий) ці кошти. Це основа системи відображення господарських операцій бухгалтерського обліку за методом подвійного запису. Протягом понад 500 років ідеї, викладені у працях Луки Пачолі, впливали і все ще впливають на розвиток обліку.

Однак Лука Пачолі не був єдиним в галузі бухгалтерського обліку. Його попередником був Бенедетто Котрульї, а послідовниками “батька бухгалтерії” стали Г. Грамматеус, Д. Манчіні, Я. Імпін, В. Швайкер, В. Менґрі, А. Піетро.

Проте Луці Пачолі належить авторство п'яти головних положень бухгалтерського обліку як науки, що не втратили свого значення і тепер:

Теоретичне тлумачення подвійного запису - Без вживання термінів “дебет” і “кредит” створив персоналістичну модель обліку і заклав основи для його юридичного тлумачення, що було підтверджено в роботах Е. Дегранж і Дж. Чербоні;

Персоналістична модель обліку - привела до можливості самостійного розгляду таких абстрактних бухгалтерських категорій, як дебет і кредит. Тим самим створювалися умови для виділення бухгалтерського обліку в самостійну науку

Бухгалтерський облік розглядався як самостійний метод - ґрунтувався на застосуванні подвійного запису і застосовується для відображення господарських процесів

Подвійний запис на рахунках - розглядається як система (план) обліку. На його думку, організація системи (плану) не могла бути постійною, а повинна була залежати від мети, поставленої адміністрацією.

Моделювання, що ґрунтувалося на комбінаториці - дає змогу побудувати загальну модель, у рамках якої будьяке облікове завдання тлумачиться як окремий випадок

З моменту появи подвійного запису і до XVI ст. бухгалтерський облік набув вигляду стрункої і логічної системи, що включала в себе: інвентарний рахунок, прибутково-видаткові операції та розрахунки між боржниками та їх кредиторами. Та оскільки обсяги обліку зростали, виникла потреба у подальшому вдосконаленні облікових операцій.

Італієць Ф. Гаратті (1688) ввів запропонований Ж. П. Саварі (1676) поділ систематичного запису на синтетичні рахунки (основні книги) і аналітичні рахунки (допоміжні книги) і доповнив форму новим регістром систематичного запису – реєстраційним журналом, який використовують у сучасному бухгалтерському обліку. Представники французької школи, розвиваючи ідеї італійських авторів, зробили свій внесок в розвиток бухгалтерського обліку.

М. ван Дамм (1606) запропонував ввести первинні документи як єдину підставу для всіх бухгалтерських записів. Це був важливий крок на довгому шляху становлення бухгалтерського обліку у відомому нам сучасному вигляді. Відтоді первинний документ є основою обліку господарської операції.

Досі є чинним класичне правило відомого німецького автора В. Швайкера (1549): немає документа, немає бухгалтерського запису. Інший француз М. Тома (1631) удосконалив структуру хронологічних записів: щоб зробити журнал більш зручним для відображення складних статей, у нього були введені дві колонки для сум – часткових і загальних.

Далі А. Мендес (1803) та Е. Дегранж (1802) обґрунтували важливість введення хронологічних і систематичних записів. Зокрема, А. Мендес обґрунтував правило: підсумок оборотів за журналом має дорівнювати підсумку дебетових і підсумку кредитових оборотів за Головною книгою.

У XVII ст. бухгалтерський облік було доповнено балансом як звітною формою. Балансом називали форму звіту про господарську діяльність, яка містила в собі опис матеріальних цінностей, майнових та інших прав суб'єкта з описом джерел їх надходження або виникнення.

Якщо в XIV–XVI ст. були лише перші ознаки існування бухгалтерського обліку як науки, то у XVIII–XIX ст. перетворили він стає ґрунтовною класичною науковою дисципліною.

У другій половині XIX ст. – на початку XX ст. майже всі європейські держави переживали складний період у своєму історичному розвитку. Це був час буржуазно-демократичних і соціальних потрясінь у Європі, що мали вплив на розвиток культури, освіти і науки. Крім того цей період характерний значним розвитком бухгалтерської наукової думки у різних країнах світу, про що свідчить поява великої кількості наукових праць з обліку.

Саме в ці роки у своїх наукових працях учені поступово дійшли висновку, що бухгалтерський облік є наукою. Були визначені предмет і об'єкти бухгалтерської науки, уточнені її методи, науково обґрунтовані категорії обліку, здійснена їх класифікація, розроблені методологічні основи бухгалтерської науки. На це вплинули певні історичні події.

Кожна епоха висуває своїх учителів. Спочатку це були італійці, потім їх змінили французи, німці. Пізніше всі погляди були звернені до американців, які зуміли створити свою школу бухгалтерського обліку. Найбільш яскраві її представники – А. Лерч (1866–1936), Р.Х. Монтгомері (1872–1953), В.Е. Патон (1889–1991), Д. О. Мей (1875–1961) – відомі в усьому світі.

В епоху величезних політичних, економічних і технічних змін, що відбуваються у світі, роль бухгалтерського обліку непомірно зростає. Збільшується потреба в отриманні все нової і нової інформації в найрізноманітніших сферах діяльності, про які гадки не мали кілька років тому. Технічні прийоми ведення обліку у різних країнах у зв'язку з розширенням світових економічних зв'язків, виникненням великої кількості.

Бухгалтерський облік стоїть вище за всі науки і мистецтва, бо всі потребують його, а він нікого не потребує. Без бухгалтерського обліку світ був би некерований і люди не змогли б розуміти один одного. Іспанський учений Б. Солозано (1603 р.) Бухгалтерський облік як наука Розвиток бухгалтерського обліку 170 міжнародних корпорацій, стали потребувати вдосконалення щодо стандартизації.

На початок 70-х років XX ст. відмінності в облікових системах стали заважати, що зумовило виникнення ідеї стандартизації бухгалтерського обліку. Серед промисловців, банкірів, інвесторів з'явилося свого роду гасло: “Бухгалтери всіх країн, єднайтеся!” І 29 червня 1973 р. було утворено міжнародний комітет з розробки бухгалтерських стандартів. До комітету увійшли представники 14 країн світу

Основне завдання розробників – запропонувати світовому співтовариству зразок ведення бухгалтерського обліку. Метод дістав назву гармонізації. При цьому жодного силового впливу не застосовували, гармонізацію впроваджували у практику тільки шляхом переконання.

Початком процесу стандартизації в Україні можна вважати прийняття Державної програми переходу на міжнародну систему обліку і статистики, прийняту в міжнародній

практиці систему обліку і статистики відповідно до вимог розвитку ринкової економіки, що була затверджена постановою Кабінету Міністрів України від 4 травня 1993 р. № 326.

Нині перед науковцями і практиками бухгалтерського обліку в Україні стоїть нове завдання – перехід на міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), що розробляються Комітетом з Міжнародних стандартів. Це завдання зумовлене не тільки інтеграцією України у світову економіку, а й необхідністю успішного ведення бізнесу. Сучасний бухгалтер займається не тільки веденням рахунків, але й іншою діяльністю, що включає планування і прийняття рішень, контроль, оцінювання та аналіз господарської діяльності.

Сучасний бухгалтер має задовольняти потреби тих, хто використовує облікову інформацію, незалежно від того внутрішніми чи зовнішніми споживачами цієї інформації вона є. Бухгалтерський облік не є “метою в собі”.

Щоб гідно оцінити професію бухгалтера та її внесок у підвищення ефективності господарської діяльності, Міжнародний конгрес бухгалтерів у 1946 р. затвердив герб бухгалтера, запропонований знаменитим французьким ученим Ж. Б. Дюмарше

На гербі, визнаному як інтернаціональну емблему рахункових працівників, зображено сонце, ваги і крива Бернуллі, і написано девіз: “Наука, довіра, незалежність”. Сонце символізує висвітлення бухгалтерським обліком фінансовогосподарської діяльності, ваги – баланс, а крива Бернуллі – символ того, що облік, виникнувши одного разу, існуватиме вічно.

У середині XIX століття в таких країнах, як Італія, Франція, Швейцарія та Німеччина народилася справжня наука - счетоведеніє.

З початку XIX ст. в італійському обліку намітилися дві тенденції: перша виводила облік з відносин, що виникають у зв'язку з рухом і зберіганням цінностей (юридичний напрямок), і друге, заснована на обліку цінностей (економічний напрям).

Перша тенденція нерозривно пов'язана з ім'ям Нікколо д. Анастасіо (1803 р.), який висунув дві важливі думки: 1) облік - це реєстрація прав і зобов'язань власника і 2) в центрі облікової системи варто рахунок капіталу. Усі факти госп. життя повинні торкатися цього приводу. Іноді цю систему називали четвертою, тому що кожна проводка вимагала мінімум чотири запису. Такий підхід посилював контрольне значення бух. реєстрації, так як на одному рахунку і до того ж головне - Капітал - повинні були виходити контрольні підсумки, що підтверджують правильність розноски госп. операцій. Четверта бухгалтерія Н. д. Анастасіо припускала облік руху цінностей між учасниками госп. процесу та зміну їх прав і зобов'язань. При цьому будь-який рух, стверджував Н. д. Анастасіо, протікає з одного місця в інше і має подвійний ефект. Звідси необхідність подвійного запису.

Набагато істотніше для бухгалтерської науки були праці представників економічного напрямку Р.П. Коффі і Д.Л. КРІППО.

Р.П. Коффі вважав, що бух. облік базується на єдиній теорії, суть якої може бути охарактеризована у визнанні економічної природи рахівництва. Кожному виду матеріальних цінностей відповідає і певний рахунок. Звідси класифікація рахунків за типом (видами) цінностей.

Усі рахунки поділяються на реальних і раціональних (фіктивних) цінностей. Перша група ділиться на рахунки особисті (дебіторів і кредиторів) та рахунки матеріальних цінностей. Останні розбиваються на рахунку основних і оборотних коштів. Друга група включає рахунок капіталу і всі результативні рахунки.

Дві групи рахунків Р.П. Коффі називав двома серіями і визначав сутність подвійного запису щодо цих серій.

Оскільки на всіх рахунках враховуються цінності, тобто щось матеріальне, вся теорія Р.П. Коффі і його послідовників стала називатися матеріалістичною. Її більш глибоке тлумачення було дано міланським автором Джузеппе Людовіко КРІППО (1838г.). Він зазначав, що «мета обліку полягає в дослідженні результатів госп. діяльності », яка пов'язана з постійними змінами обсягу і складу майна. Ці зміни становлять предмет обліку.

Отже, Н. д, Анастасію, Р.П. Коффі і Д.Л. КРІППО сповістили про виникнення нової науки - бухгалтерії. Але батьком цієї науки судилося стати іншому бухгалтеру - Франческо Вілле (1801-1884). Він зробив великий синтез юридичних та економічних цілей обліку, систематизував бух. знання, концептуально осмислив основні облікові категорії. Ф. Вілла вважав, що всі його попередники говорили про бухгалтерію лише як про мистецтвозведення рахунків та книг, для того щоб бухгалтерія піднялася до рівня науки, вона повинна досліджувати свої принципи та категорії. На практиці вона являє собою комплекс економіко-адміністративних понять, застосовні до ведення рахунків та книг. Її мета - контроль організації господарства і майна. Контроль передбачає збереження цінностей та ефективність їх використання, розкриття резервів, забезпечення максимальних результатів при мінімальних втратах. Це положення зробило Ф. Віллу батьком італійської бухгалтерії. У структурному відношенні бух облік він поділяється на три частини: 1) область економіко-адміністративних відносин (теорія обліку); 2) правила ведення реєстрів та їх практичне використання; 3) організація управління. Управління, згідно з Ф. Віллі, - частина адміністративного права, воно здійснюється не шляхом контролю цінностей, а за допомогою контролю діяльності працівників підприємства, з яких вирішальну роль відіграють матеріально відповідальні особи, - охоронці. Хранителі, приймаючи товари, брали на себе відповідальність перед власником, яка збільшується при надходженні і зменшується при списанні цінностей. Всі рахунки в обліку повинні відкриватися агентам (працюючим всередині підприємства) і кореспондентам (фізичним і юридичним особам, які працюють на стороні).

Оскільки управління передбачає постійне переміщення прав і зобов'язань між агентами і кореспондентами, виникає необхідність безперервного збільшення відповідальності у одних і зменшення її в інших осіб. Так, координація прав і зобов'язань визначає подвійну запис: особа, чия відповідальність збільшується, - дебетується, чия зменшується -- кредитується.

При цьому об'єктом обліку Ф. Вілла вважав не правові відносини, а матеріальні або грошові цінності, у зв'язку з якими виникають ці відносини. Бух. облік виступав у нього як комплексна економіко-правова дисципліна.

Юридичний аспект (шар) бух. теорії був розвинений тосканської школою бухгалтерів, засновником якої був Франческо Марчі (1822-1871).

Справжнім главою тосканської школи став Джузеппе Чербоні (1827-1917) --творець логісмографії (вчення про бух. облік юридичного напрямку і одночасно форма рахівництва).

У логісмографії слід розрізняти теорію та форму рахівництва. У основі її теорії лежать два принципи: персоналістичність - за кожним рахунком неодмінно має стояти особа або група осіб (без особи немає рахунку); дуалістичність - сальдо рахунку власника одно сукупного сальдо рахунку агентів і кореспондентів. Принцип дуалістичності можна сформулювати як постулат Чербоні: сума кредиторської заборгованості підприємства його власникові завжди дорівнює сальдо розрахунків цього підприємства зі своїми агентами і кореспондентами.

Сенс логісмографії в послідовній персоналізації рахунків; мета --у контролі діяльності агентів і кореспондентів господарства, предмет --права та обов'язки фізичних і юридичних осіб, метод - реєстрація.

Всі особи, що мають відношення до господарства, можна розподілити на чотири групи: 1) власники, 2) адміністратори, 3) агенти (депозитарії --зберігачі цінностей, матеріально відповідальні особи), 4) кореспонденти (дебітори і кредитори). Відповідно до угрупованням проводиться і поділ рахунків, причому так як адміністратор виступає посередником між власником, з одного боку, і агентами і кореспондентами, з іншого сторони, то дебітовий і кредитовий обороти цього рахунку завжди будуть рівні, рахунок не має сальдо і тому він виключається із загальної системи рахунків. Рахунки агентів і кореспондентів зводяться в

єдину групу рахунків. Таким чином, логісмографічеській баланс включає два основних рахунки (рахунки першого порядку): 1) власника і 2) агентів і кореспондентів.

У логісмографії всі госп. операції ділилися на три групи: 1) власне юридичні, що змінюють розрахунки з кореспондентами; 2) статистичні, що призводять до внутрішніх змін у складі майна; 3) економічні, що змінюють суми розрахунків підприємства з власником, наприклад державою. Перша і третя групи називалися модифікаціями, так як вони змінювали підсумок балансу, друга - пермутаціями (вони не міняли підсумку).

Д. Чербоні був першим, хто застосував до бухгалтерії такі поняття, як аналіз і синтез. Розвиваючи ідеї Ж. Саварен, розклали на облік синтетичний і аналітичний, він створює вчення про синтетичному складанні і аналітичному розкладанні рахунків. Так виникає ієрархічна структура рахунків, що зумовлює і характер форми, що передбачає ведення для кожного рівня ієрархії окремого регістра (книги).

У Д. Чербоні було чимало вірних прихильників: К. Чербоні (син), Д. Россі, К. Белліні, Ф. Боналумі, Д. Маса, Е. Мондино, М. Ріва, В. Джітті. Найбільш впливовим був Джузеппе Россі (1845-1921), який створив справжню філософію обліку на основі аналізу госп. операцій. Операції він вважав предметом бух. обліку і класифікував їх у три групи: 1) економічні (виробництво, розподіл або споживання матеріальних благ), 2) юридичні (з'ясування, придбання, втрата або припинення прав та зобов'язань) і 3) адміністративні (переміщення цінностей). Так як кожна операція зачіпає двох суб'єктів, а операції поділяються на три типи, то основний принцип обліку Д. Россі називає подвійний потрійність. Крім того, він відомий як великий історик в області обліку і як творець шахової форми рахівництва.

Д. Россі належить досить оригінальна формулювання постулатів Пачолі: ор. Йому ж належить методика розподілу витрат на постійні і змінні, а також прийом, названий ним «мертвою точкою», дозволяє встановити момент (дату), з якого підприємство окупає свої витрати і починає працювати з прибутком.

Великим достоїнством ідей, що розвиваються І.Ф. Шером, було те, що він не пов'язував своє вчення з певною формою рахівництва.

І.Ф. Шер був першим великим бухгалтером, який застосував в 1911 р. картки в обліку.

Оцінюючи роль І.Ф. Шера, ми можемо сказати, що були люди розумніші, освіченішою краще, глибше, але не було впливовішим; перша половина XX ст. -- час І.Ф. Шера.

Два французьких автора Ежен П'єр Леоте і Адольф Гільбо не були настільки відомі і впливові, як І.Ф. Шер, але їхні ідеї проте знайшли відображення в історії обліку.

Е. Леоте і А. Гільбо висунули доктрину трьох функцій обліку: 1) счетоводной, пов'язана з розробкою спеціальної логіки, з класифікацією об'єктів і т.д.; 2) соціальної; 3) економічної, що дозволяє за допомогою облікової інформації здійснювати управління госп. процесами.

Е. Леоте і А. Гільбо спробували побудувати елементарну модель госп. операції:

$R = y + x$; $y = R + x$, де R - собівартість, y - виручка від продажу, z -- фінансовий результат. Кожна операція має три можливих результату: $g > 0$, $x = 0$ і $x < 0$.

Вона повинна включати «кількість, ціну за одиницю, суму і містити умови кожної операції, якщо такі були встановлені сторонами».

В основі всіх операцій лежить акт міни. Подвійний запис впливає зумов обміну. Всі мінові акти діляться на зовнішні і внутрішні. Зовнішні пов'язані відносинами зі сторонніми підприємствами та особами, внутрішні протікають на підприємстві. Перші діляться на викликають переміщення матеріальних цінностей (надходження, реалізація товарів) і не викликають таких змін (переоцінка цінностей); другий поділяються на пов'язані з пересуванням цінностей (передачі від одного матеріально відповідальної особи іншого) і на матеріально невловимі (природні втрати, нестачі, надлишки і т.д.).

Для відображення фактів госп. життя передбачаються дві системи: уніграфіческая (проста запис) і діграфіческая (подвійний запис).

Для Е. Леоте і А. Гільбо облік - це ведення рахунків, за допомогою яких досягаються реєстрація, систематизація та координація фактів госп. життя. Баланс, з їхньої точки зору, на

протизагу вченню нїмецьких авторів є не що інше, як наслідок подвійного запису - «синтез не закзрився рахунків». Баланс передбачає рівняння двох «мас»: активною і пасивною. Перша включає основні засоби, оборотні кошти, витрачені кошти, кошти у дебіторів і збитки; другий - власні кошти, кошти кредиторів і прибутку. Регулюючі рахунки вводяться в баланс, і тим самим створюються як би два балансу: «брутто» з регулюючими статтями і «нетто» без них.

«Нашому столїття, - писав В. Джїтї, - випали на долю два важливі завдання: одна практична - встановлення у великих підприємствах рахівництва; інша теоретична - установлення наукових принципів, які виводять рахівництво з емпіричної області і остаточно направляють його на шлях прогресу».

Треба відзначити, що обидві ці завдання були в основному вирішені. Успішно розвивалася практична доктрина обліку (рахівництво), виникла і наука про нього (счетоведеніє). Саме в другій половині ХІХ столїття, головним чином завдяки працям таких учених, як Ф. Вілла, Д. Чербоні, Ф. Беста, І. Шротт, Ф. Гюглі, І. Ф. Шер, Е. Леоте і А. Гільбо, а також російських учених - ентузіастів (Ф. В. Єзерський, А. М. Вольф, Н. І. Попов, Л. І. Гомберг), народилася нова наука --бухгалтерія, або, як її назве Є. Є. Сїверс, счетоведеніє.

Історія розвитку бухгалтерського обліку показує, що він являє собою самостійну галузь наукових знань, яка має певні системоутворюючі ознаки і є частиною системи економічних наук.

Бухгалтерський облік є самостійною прикладною економічною наукою і певною галуззю практичної суспільної діяльності.

Вища атестаційна комісія (ВАК) України у класифікації економічних наук визнала як самостійну науку 08.06.04 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит". Це зумовлено тим, що бухгалтерський облік накопичує, групує і систематизує факти господарської діяльності, є досконалою інформаційною базою управління підприємством. Застосування методичних прийомів аналізу та аудиту дає змогу за даними бухгалтерського обліку розкрити причинно-наслідкові результати господарської діяльності, активізувати та прогнозувати цю діяльність.

Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність тісно пов'язаний з цілою сукупністю фундаментальних і прикладних дисциплїн.

Теорія обліку передусім спирається на *філософію*, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства і пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії і практики бухгалтерського обліку, для яких важливе значення мають такі розділи філософії, як онтологія та гносеологія.

Бухгалтерський облік спирається на широкую *законодавчу базу*, яка регулює діяльність підприємства. Правова регламентація розглядається не тільки як метод, а і як принцип управління. Тому юридичні науки, правові дисципліни формують правове поле бухгалтерського обліку підприємств, організацій і установ.

Бухгалтерський облік як функція управління тісно пов'язаний із *плануванням, аналізом, контролем і регулюванням*.

Планування і прогнозування використовують облікову інформацію для складання планів і прогнозів і контролю їх виконання, таким чином, між обліком і плануванням мають місце прямі та зворотні зв'язки.

Аналіз є проміжним етапом процесу управління між збором інформації і прийняттям рішень щодо оперативного регулювання виробництва і планування господарської діяльності економічних суб'єктів. Аналіз вимагає знання методів та прийомів, що дає можливість розкрити внутрішню природу об'єкта, його взаємозв'язки і напрями розвитку.

Контроль дає змогу здійснювати важливу функцію обліку щодо контролю господарської діяльності та майна підприємства, дотримання чинного законодавства та умов укладених угод, доцільності та ефективності господарської діяльності. Контроль може здійснюватися через ревізію й аудит, судово-бухгалтерську експертизу.

Регулювання виступає важливим елементом постановки цілей, визначення шляхів їх досягнення і вибору оптимальних варіантів вирішення та найкращої альтернативи. Багатовекторний підхід до бізнесу визначає основні важелі регулювання: економічні, правові, податкові тощо.

Математика в сучасних умовах автоматизації обліково-аналітичних робіт відіграє важливу роль в алгоритмізації облікового процесу, моделюванні господарських процесів, розробці й використанні економіко-математичних методів аналізу. Теорія ймовірностей і математична статистика дають змогу виміряти ступінь відповідності облікових даних реальному стану речей, оцінити ймовірність помилок, що виникають при реєстрації фактів, використати науково обґрунтовані статистичні методи зведення та групування, вибіркового обстежень.

Соціологія, психологія та етика — це блок дисциплін, які дають можливість формувати суспільний імідж та авторитет професії бухгалтера, забезпечувати узгодженість його особистої поведінки та міри відповідальності, об'єктивно властивої представникам цієї професії.

Етичні норми встановлюють моральні критерії, якими повинен керуватися і яких зобов'язаний дотримуватися кожен бухгалтер під час здійснення своєї професійної діяльності.

Взаємозв'язок бухгалтерського обліку як науки і практики з іншими науками представлено на рис. 2.1.



Рис.2.1. Взаємозв'язок бухгалтерського обліку з іншими науками

Бухгалтерський облік має свою символіку. В 1944 р. відомий французький вчений Жан Батіст Дюмарже (1874—1946), автор "позитивної" теорії бухгалтерського обліку на відміну від юридичної доктрини обліку, створив *міжнародний герб бухгалтерів*, який складається з трьох фігур: сонця — бухгалтерський облік освітлює господарську діяльність; ваг — баланс; кривої Бернуллі, яка символізує те, що облік, який виник одного разу, буде існувати вічно, та девізу: "Наука, довіра, незалежність!"

Згідно з Указом Президента України в державі встановлено професійне свято — День бухгалтера, яке відзначається щорічно 16 липня, в день, коли у 1999 р. був прийнятий Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні". Це свято є свідченням визнання державою незаперечних заслуг і праці понад мільйонного корпусу фахівців-бухгалтерів, які наполегливо і професійно роблять вагомий вклад у реформування обліку і статистики — приведення національної системи бухгалтерського обліку і звітності у відповідність до потреб ринкової економіки та міжнародних стандартів фінансової звітності.

2. Теорії та методологія бухгалтерського обліку

Теорія — це наукові основи бухгалтерського обліку (рахунковедення). Зміна напрямку соціально-економічного розвитку держави суттєво підвищила вимоги до економічної теорії.

Історія розвитку бухгалтерського обліку свідчить про те, що він представляє собою самостійну галузь наукових знань, яка має певні системоутворюючі ознаки, а саме на їх підставі облік вважають складовою частиною системи економічних наук.

Бухгалтерський облік є самостійною економічною наукою і певною областю практичної суспільної діяльності.

Бухгалтерія не існує ізольовано від економіки держави. Бухгалтерський облік – це прикладна система, яка в значній мірі залежить від особливостей ринкового середовища, від системи законодавства, культурних традицій, що діють в країні.

Бухгалтерський облік є одним з елементів матеріальної культури людства. Вдосконалюючись разом з виробництвом, він розвивається як функція управління ним. Зародившись в досить давні часи, облік в своєму історичному розвитку пройшов ряд стадій. Вивчення попередніх стадій розвитку і предмету обліку необхідно для його подальшого активного удосконалення.

На запитання, коли все ж таки виникла бухгалтерія, вчені дають наступні відповіді: 6 тис. років тому, тобто тоді, коли почалася цілеспрямована реєстрація фактів господарського життя; 500 років тому, коли вийшла відома в усьому світі праця Луки Пачолі, і почалося письмове обґрунтування обліку, і, нарешті, 100 років тому, коли з'явилися перші теоретичні розробки. Ці відповіді – підходи – узагальнення того, що таке бухгалтерія: 6 тис. років тому облік виник як практична діяльність, рахівництво, спосіб розуміння господарського процесу, його мова; 500 років тому – як предмет літературного описання, частина літературної мови; 100 років він існує як самостійна наука – рахунковедення, як спосіб розуміння обліку, мова рахівництва.

Спираючись на практичний досвід застосування бухгалтерського обліку, його теорія на підставі досліджень об'єктів, що обліковуються, покликана встановлювати найбільш досконалі способи та прийоми, організаційні форми і техніку ведення обліку та складання бухгалтерської звітності.

Обліковою теорією називається така послідовність міркувань, що в своїй сукупності пояснює та принципово обґрунтовує закон подвійності господарських операцій, тобто метод подвійного запису та принципи організації і ведення обліку.

Основна мета теорії бухгалтерського обліку згідно з цим визначенням – систематизувати логічно взаємопов'язані принципи, які б були основою орієнтирів для оцінки й розвитку облікової практики.

Зміст предмету науки бухгалтерського обліку в системі управління може бути розкритий через його функції, до яких можна віднести формування інформаційного потоку про кругообіг засобів та госпрозрахункових відносин як між підприємствами та організаціями, так і всередині них; виявлення результатів господарської діяльності; регламентацію господарських операцій, що відображаються в обліку; контроль за станом майна та джерел його утворення. Ці функції дозволяють сформулювати наступне визначення: наука про бухгалтерський облік вивчає стійкі, конкретні прояви діючих економічних законів, що повторюються, в умовах різних форм господарювання.

На гербі бухгалтерів, що визнаний в якості інтернаціональної емблеми облікових працівників, зображені сонце, ваги та крива Бернуллі і написаний девіз “Наука, довіра, незалежність”. Сонце символізує освітлення бухгалтерським обліком фінансової діяльності, ваги – баланс, а крива Бернуллі – символ того, що облік, який виник одного разу, буде існувати вічно.

Вивчаючи господарські процеси, бухгалтерський облік формує свої категорії, спираючись на сукупність фундаментальних і прикладних дисциплін, зв'язок яких, в першу чергу, можна визначити через об'єкти і суб'єкти бухгалтерського обліку.

Характер об'єктів вивчається економічними дисциплінами, участь суб'єктів – юридичними.

Наука бухгалтерії – це міст, який поєднує економіку і право, тому практикуючий бухгалтер виступає як юрист, суддя учасників господарських процесів, і, що може бути більш важливе, як їх економічний радник. Право – невід'ємна частина бухгалтерського обліку, але далеко не весь бухгалтерський облік.

Теорія обліку передусім спирається на філософію, яка вивчає найбільш загальні закони розвитку суспільства та пізнання. Ці закони визначають розвиток теорії та практики

бухгалтерського обліку, для яких важливе значення мають такі розділи філософії як онтологія та гносеологія.

Існують різні підходи до вирізнення наукових теорій, що можна пояснити наявністю значної кількості підходів як до самого поняття “наукова теорія”, так і різноманітністю площин реальної картини світу, яка піддається аналізу. Окрім того, теорії можна класифікувати не тільки за об’єктом дослідження, а й за логічною структурою, методологією дослідження та ін.

На думку проф. Г.І. Рузавіна, найбільш перспективним є підхід до класифікації теорій з огляду на їх логічну структуру, що передбачає врахування певних загальних особливостей теорій залежно від рівня абстрактності, глибини проникнення в сутність явищ, точності передбачень, структури і функцій у пізнанні:

Феноменологічні і нефеноменологічні - ця класифікація ґрунтується на глибині розкриття специфічних особливостей і закономірностей процесів, що вивчаються. Вона передбачає розгляд поняття “теорія” у широкому розумінні, коли до теорій можна віднести певну групу принципів чи ідей, узагальнене знання тощо. Феноменологічні (емпіричні, описові) теорії характеризуються тим, що глибина пізнання в них обмежується сферою явищ. Саме тому проф. В.Ф. Юлов сукупність емпіричних законів називає феноменологічною теорією. Нефеноменологічні (пояснювальні, аналітичні) теорії характеризуються тим, що глибина пізнання в них стосується теоретичного рівня мислення. К. Поппер називає пояснювальними теорії, що описують визначені структурні властивості світу і дають нам змогу за допомогою початкових умов – дедуктувати наслідки, які повинні бути пояснені. К. Попперу також належить популяризація вислову, що теорії – це сітки, які закидають в океан незвіданого і одержують улов нових знань.

Детерміністичні і стохастичні - виділяють за ступенем точності передбачень. Детерміністичні теорії визначають достовірні передбачення, а стохастичні (імовірнісно-статистичні) – імовірнісні, випадкові передбачення і стосуються сфер реальності, які характеризуються значною невизначеністю і ризиком. Стохастичні теорії будуються на основі статистичної інформації у формі статистичних узагальнень і гіпотез.

Динамічні і статичні - в основі цієї класифікації – рівновага і рух природних чи соціальних систем. Статичні теорії описують взаємозв’язки між елементами систем на певний момент часу, а динамічні – характеризують аналіз системи при переході від одного стану до іншого.

Формальні і змістові - такий поділ здійснюють за глибиною охоплення явища. Як зазначає проф. В.І. Моїсєєв, його виникнення пов’язане з вирішенням “парадоксу” категоричності. Формальні теорії досліджують загальну структуру чи форму явищ, предметів і процесів на основі абстрагування від конкретного, а змістовні – конкретні властивості і відношення.

В історії бухгалтерського обліку вчені приділяли багато уваги питанням еволюції та класифікації теорій обліку. Одним із перших, хто виділив ще не теорії, а сфери дослідження в теорії бухгалтерського обліку (логічна структура і дедуктивні системи; вимірювання та індукція; поведінкові відносини; добробут і нормативні відповідальності), був проф. К. Т. Дівайн (1960 р.). Виділені ним сфери можна назвати певними напрямками теорії бухгалтерського обліку, які ще не були окремими одиницями наукового знання, однак давали змогу зорієнтувати подальші бухгалтерські наукові дослідження.

На розвиток класифікації бухгалтерських теорій вплинули дослідження окремих теоретиків-першопрохідців у сфері обліку (Е. С. Хендріксена, М. Р. Метьюса), розробки яких використовували як основи для побудови класифікацій інші автори:

- Обмінна - була висунута у XX ст. Є. Є. Сиверсом і А. М. Вольфом, розвинена в подальшому М. А. Блатовим. Виокремлює три головних групи цінностей: речові, грошові й умовні. Під умовними розуміють зобов’язання провести сплату. Цінності розглядають як потоки у формі міни – обміну одних цінностей на інші, але обмін має бути завжди еквівалентним. Подвійний запис є природним наслідком обміну (міни).

- Логічна або філософська - передбачає виникнення причинно-наслідкових зв’язків (XIX XX ст. – Л. Гомберг, М.С. Помазов називав її філософською). Її сутність полягала в

тому, що всі господарські операції розглядались незалежно від того, хто їх виконує (суб'єкт) і з яким майном ці операції проводяться (об'єкт). Автор вважав, що завданням облікових наук є дослідження господарської діяльності з метою з'ясування раціональності економіки.

- Балансова - ґрунтується на рівності активу й пасиву (XIX ст. – Ф. Гюґлі, І. Ф. Шерр). В основу обліку І.Ф. Шер поклав баланс. В основі балансу лежить рівняння капіталу, а сам баланс розуміється як засіб для розкриття стадій кругообігу капіталу. “Баланс, – писав він, – являє собою рівність між активом і пасивом, побудовану у формі рахунків у заключний день операційного періоду”.

- Теорія одного ряду рахунків - Використовує трактування дебету і кредиту будь-якого рахунку як якісно однорідних полів (М. Берлінер). Усі рахунки належать до одного ряду, в якому однаково відображають зміни на дебетовій стороні статті зі знаком (+), а на кредитовій – зі знаком (–).

- Теорія двох рядів рахунків - має на увазі, що значення дебету і кредиту змінюється залежно від того про який рахунок йде мова –активний чи пасивний (Ф. Гюґлі, І. Шер, І. Крайбіґ). У подвійній системі обліку виділялись два ряди рахунків: майнові та рахунки чистого капіталу. Майнові рахунки на дебетовій стороні містять відомості про збільшення, а на кредитовій – про зменшення складових частин майна. Рахунки чистого капіталу, навпаки, на дебетовій стороні містять дані про зменшення, а на кредитовій – про збільшення чистого капіталу.

- Теорія трьох рядів рахунків - передбачає, що в основі обліку лежить рівність між активною майновою масою господарства (актив) і правами третіх осіб (пасив) та власника цього господарства (капітал), які поширюються на цю майнову масу. Така рівність визначається рівнянням $A=P+K$, яке одночасно є вираженням балансу господарства (Ф. Ляйтнер, Ж.Б. Дюмарше).

- Теорія абсолютного балансу - передбачає подвійний поділ засобів за складом і джерелами. Ця ідея цікава тим, що змушує сумніватися у відправній точці балансової теорії – подвійний запис впливає з балансу (М.С. Помазков).

- Теорія динамічного балансу - це періодичне вимірювання ефективності, тобто визначення показника рентабельності, передусім, рентабельності капіталу. Мета полягає в захисті пріоритетів власників. Усі розрахунки зводять до підготовки звітності, що відображає фінансовий результат, який може спотворювати (і спотворює) майнову оцінку (Е. Шмаленбах).

- Теорія статичного балансу - визначає, що у періодично заданому тимчасовому інтервалі проводиться інвентаризація активів власника, оцінка яких здійснюється за поточними ринковими цінами так, ніби ці активи в поточному періоді одномоментно продавались. З розрахованої таким чином вартості активів віднімали кредиторські зобов'язання власника. Отриманий результат відображав поточне значення чистих активів і показував: поперше, рівень стійкості фінансового стану організації; по-друге – рівень приросту чистих активів (капіталу власника) порівняно з відповідними показниками попереднього періоду.

- Теорія органічного балансу - Розглядає кожну організацію як клітину “в організмі ринкового господарства” (Ф. Шмідт). Організація має передумови до отримання позитивного результату діяльності за її здатності до збереження свого економічного потенціалу. Тому центральна ідея полягає в тому, що при підвищенні цін на майно, що перебуває в розпорядженні організації, необхідно частину прибутку використовувати для підтримки його потенціалу на колишньому рівні.

Усі ці теорії, так чи інакше конкуруючи, доповнюють одна одну і можуть допомогти проникнути у різноманітні проблеми, що виникають у рамках облікової науки. Велика кількість конкуруючих та взаємодоповнюючих теорій призводить до того, що, змінюючи теорію і, відповідно, методологію, яка витікає з неї, науковець у галузі бухгалтерського обліку здобуває нові знання.

Правове забезпечення (юридичні науки) діяльності підприємства регулюється рядом законів. Бухгалтер повинен мати достатній рівень знань з правових дисциплін і чітко

уявляти, що його діяльність є поєднуючою ланкою між циклами економічних та юридичних дисциплін.

Економічні науки ґрунтуються на політичній економії, яка вивчає виробничі відносини, які склалися у суспільстві. Тому, природа всіх основних категорій, що вивчаються політичною економією, повинна бути відома бухгалтеру.

Політична економія насамперед вивчає різні фази відтворення: виробництво – обмін – розподіл – споживання; вона дозволяє виділити такі категорії, як виробничі сили, ресурси, ціна, гроші, товар, прибуток тощо.

Разом з тим, політична економія є базою і для інших економічних наук, що вивчають зміст (онтологію) господарських процесів. З них необхідно назвати передусім економічну статистику, що вивчає кількісну сторону масових економічних явищ. З економічної статистики бухгалтерський облік запозичив загальні методологічні прийоми дослідження. За їх допомогою бухгалтерський облік здійснює спостереження за ходом господарських процесів, групує ті явища, які представляють інтерес для цілей господарського управління.

Планування і прогнозування на даний час досить близькі до бухгалтерського обліку і тісно пов'язані між собою.

Фінанси – економічна дисципліна, що вивчає природу і сутність фінансів, розкриває сутність таких понять, як бюджет, фінансування, капітальні інвестиції, податки, відрахування від прибутку тощо. Кількісне відображення всіх цих категорій здійснюється бухгалтерським обліком.

Галузеві економіки вивчають економіку відповідних галузей національного господарства. На підприємствах, які діють в цих галузях, функціонує бухгалтерський облік, який дає кількісне відображення роботи даного підприємства.

Філологія – наука про мову. Бухгалтер повинен чітко уявляти, що бухгалтерський облік є нічим іншим, як мовою, на якій викладається інформація про господарські процеси, це мова фактів господарської діяльності. Бухгалтерський облік часто називають “абеткою” або “мовою бізнесу”. Для того, щоб побудувати мову бухгалтерського обліку, бухгалтер повинен мати загальні уявлення про мовознавство – філологію.

В бухгалтерській роботі важливу роль відіграють також психологічні моменти. Бухгалтер постійно зазнає психологічного тиску з боку різних осіб, які керуються особистими мотивами. Потрібна велика психологічна стійкість для збереження нормальної працездатності, подолання стресових навантажень в період підготовки об'ємної періодичної звітності.

Дуже важливим є тісний зв'язок бухгалтерського обліку з математикою. Саме у математики бухгалтерський облік запозичив одну з головних своїх рис – точність. Вона необхідна для виконання розрахунків, не випадково бухгалтерів ще називають рахунковими працівниками. В практичній роботі бухгалтер постійно зустрічається зі всіма арифметичними діями, з нарахуванням простих та складних відсотків, широко використовує матричну модель взаємозв'язку рахунків, теорію множин, математичну логіку. Нарешті, математика потрібна для алгоритмізації облікових процесів. Це передбачає складання математичного опису облікового завдання (складання алгоритму) і програми її реалізації на ЕОМ.

Статистика дає для бухгалтерського обліку основний методологічний прийом – групування. Методологія побудови групувань, які ґрунтуються на використанні теорії множин та математичній логіці, – наріжний камінь бухгалтерського обліку.

В свою чергу бухгалтерський облік породжує наукові дисципліни, такі як економічний аналіз, контроль, ревізія та аудит, судово-бухгалтерська експертиза, інформаційні системи обліку тощо.

Аналіз – невід'ємна складова бухгалтерського обліку. Лише за результатами аналізу можна приймати зважені управлінські рішення. Він є проміжним етапом процесу управління між збором інформації і прийняттям рішень по оперативному регулюванню виробництва і планування господарської діяльності економічних суб'єктів. Економічний аналіз – по суті, це заключний етап, остання фаза бухгалтерського обліку.

Ревізія і аудит – це курс, в якому вивчаються методи, пов’язані з перевіркою стану бухгалтерського обліку, сумління та правильності роботи посадових осіб, в тому числі й самого бухгалтера, а також дотримання діючого законодавства, доцільності та ефективності господарської діяльності.

Судово-бухгалтерська експертиза – дисципліна досить близька до попередньої, але носить суто юридичний характер, так як експертиза проводиться вже після ревізії і, як правило, в тих випадках, коли вже виявлені серйозні порушення в роботі посадових осіб. Судово-бухгалтерська експертиза – це контроль третього порядку.

Бухгалтер у своїй практичній діяльності повинен бути ознайомлений ще з цілим рядом дисциплін, такими як, соціологія – наука про суспільні структури, ділова кореспонденція – дисципліна, за допомогою якої бухгалтер повинен засвоїти правила складання ділових документів тощо.

Етика бухгалтера покликана забезпечити узгодження його особистої поведінки і тієї міри відповідальності, яка об’єктивно притаманна представникам цієї професії. Етичні норми встановлюють моральні критерії, якими повинен керуватися і яких зобов’язаний дотримуватися кожен бухгалтер під час здійснення своєї професійної діяльності.

Узагальнюючи вище сказане можна зробити наступні важливі висновки, які одночасно визначають характерні риси бухгалтерського обліку. Він:

ведеться заради людей, зацікавлених в його даних;

поділяється на теорію і практику;

має справу не лише з самими господарськими процесами, а з їх інформаційним відображенням – первинними документами;

надає достатньо значну і надійну інформацію для прийняття управлінських рішень, при цьому значимість її повинна бути відносною, а не абсолютно достатньою;

надає користувачам впевненість в тому, що його (обліку) дані необхідні, але їх впевненість завжди знаходиться в межах визначеної імовірності і кожне рішення, яке приймається на їх підставі, несе в собі певний ступінь ризику.

Методологія бухгалтерського обліку — це сукупність прийомів, за якими пізнається об’єкт. Їхня сутність: документування, інвентаризація, оцінювання, калькулювання, рахунок, двоїсте (подвійне, балансове) узагальнення стану господарських фактів, двоїсте (подвійне) відбиття зміни господарських фактів у системі рахунків і звітність.

Відносно відокремлені прийоми лише у своїй єдності й сукупності забезпечують повне вивчення предмета бухгалтерського обліку, одержання необхідної для управління господарством інформації. Окремий прийом можна розглядати як елемент методу.

Поєднання різних елементів методології бухгалтерського обліку забезпечує суцільне й безперервне вивчення його об’єкта — засоби та господарську діяльність. При цьому досягається основна мета — отримання інформації про стан господарства, результати його роботи та відносини з іншими суб’єктами господарювання, контроль за різними сторонами господарської діяльності й аналізу.

Предметну сутність бухгалтерського обліку, загальне поняття про метод, передумови та принципи побудови, загальну організаційну будову, логічний взаємозв’язок їх, який формує методологію бухгалтерського обліку, унаочнює рис. 2.2.

Бухгалтерське наукове дослідження є складним і багатогранним процесом, в якому поєднуються організаційні, технічні, економічні, правові і психологічні аспекти вивчення певного об’єкта (предмета або явища) за допомогою наукових методів і яке має на меті встановлення закономірностей його виникнення, розвитку і перетворення об’єкта в інтересах раціонального використання у практичній діяльності людей. Наукове дослідження у галузі бухгалтерського обліку можна описати такою функцією: $Z = \{Q, P, I, M, R, T, C\}$, (7.1) де Z – бухгалтерське наукове дослідження; Q – кінцева мета; P – предметна область; I – інформаційне забезпечення; M – методичне забезпечення; R – програмне і технічне забезпечення; T – час реалізації задачі; C – витрати на реалізацію задачі. Співвідношення перелічених вище елементів у кожному науковому дослідженні має неповторну специфіку, яка зумовлює усе різноманіття наукової діяльності у галузі бухгалтерського обліку. Крім того, наукові дослідження різняться за цільовим призначенням, джерелами фінансування і термінами проведення. Вони потребують різного технічного, програмного, інформаційного і методичного забезпечення.

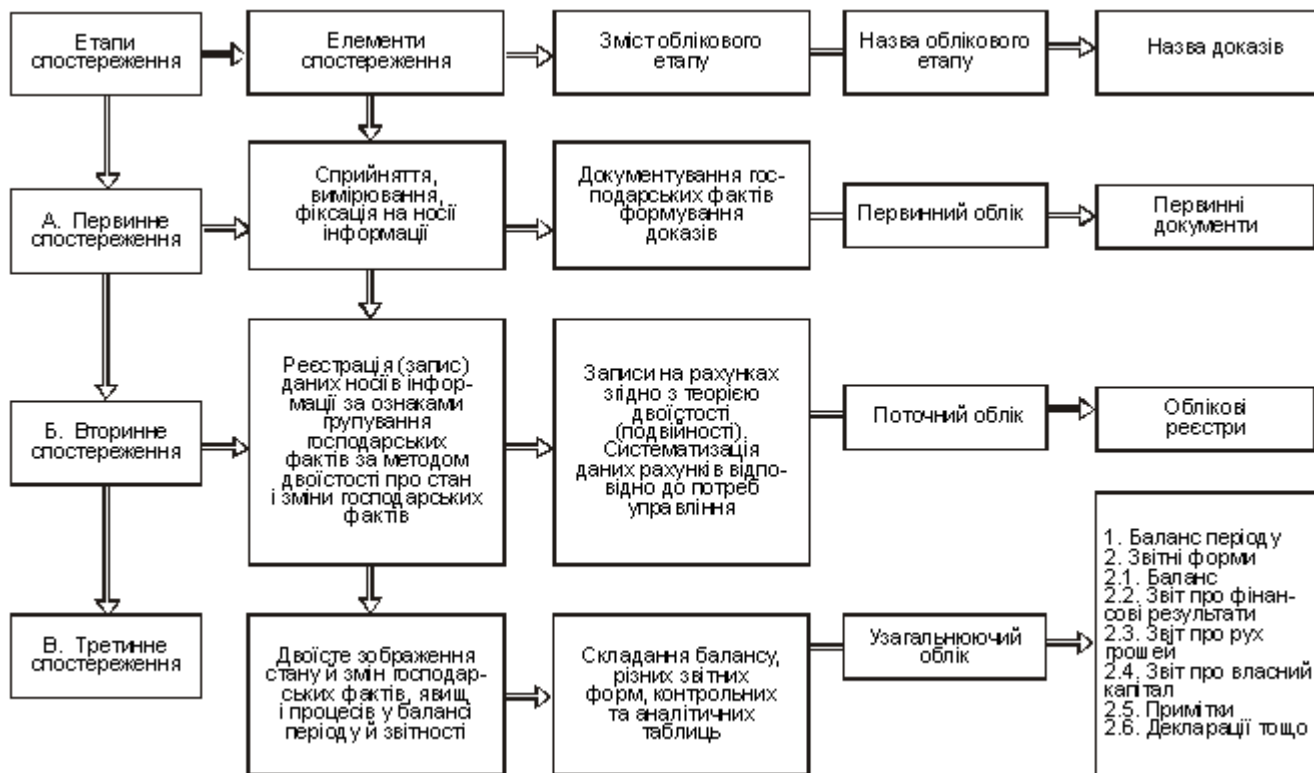


Рис.2.2. Загальна характеристика бухгалтерського обліку як системи пізнання та доказовості

Вирізняють такі основні види бухгалтерських досліджень:

- **Нормативні:** розробка методики бухгалтерського обліку як у цілому, так і у розрізі окремих господарських операцій. Науковці, що проводять такі дослідження, прагнуть розробити та запровадити “правильні” стандарти бухгалтерського обліку.

- **Позитивні:** з’явилися у 1960-х роках. Основною метою є вивчення впливу інформації фінансових звітів підприємств на ринкову вартість їх акцій. За результатами таких досліджень на сьогодні розроблено декілька гіпотез, що пояснюють співвідношення між показниками фінансової звітності та ціною акцій на фондовому ринку. Такі дослідження пояснюють і пропонують практику ведення бухгалтерського обліку.

- **Кількісні** - передбачають використання цифрових даних обліково-аналітичної системи підприємства. Більшість наукових досліджень у сфері бухгалтерського обліку використовують лише цифрові показники. Наприклад, у разі виконання наукової роботи на тему “Вплив інформації фінансової звітності на ринки капіталів” вчений має зібрати дані фінансових звітів підприємств і дослідити кореляцію між ціною акцій і формуванням балансових показників цих підприємств.

- **Якісні** - передбачають використання кількісних і якісних даних обліковоаналітичної системи підприємства. Призначені для поліпшення якості бухгалтерського обліку й фінансової звітності як у цілому, так і на окремих підприємствах.

- **Прикладні** - призначені для швидкого вирішення конкретних, переважно вузьких, бухгалтерських проблем.

- **Фундаментальні** - передбачають розробку нових бухгалтерських знань на більш високому, методологічному, рівні. Результати таких досліджень, переважно стосуються облікової системи країни в цілому, а самі дослідження виконуються під час написання дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук.

- **Описові** - лише аналізують вже існуючу наукову, статистичну та аналітичну інформацію, порівнюють її та вивчають тенденції змін.

- **Аналітичні** - на відміну від попередніх, передбачають не лише описові підходи, а й власну глибоку аналітичну розумову діяльність дослідника, за результатами якої пропонуються нові ідеї, гіпотези, формули, залежності, а також вдосконалюються окремі елементи методу бухгалтерського обліку. В аналітичних дослідженнях учений не просто аналізує історично сформовані підходи до певного об’єкта, а й пропонує власні розробки у

цьому ж напрямі. Наприклад, у наукових дослідженнях, присвячених оцінюванню вартості запасів підприємства, окрім описових даних, необхідно запропонувати власні підходи до відображення запасів у фінансовій звітності конкретних підприємств, зміни до існуючої облікової політики.

Основною класифікацією усіх бухгалтерських наукових досліджень є їх поділ на нормативні та позитивні. У минулому столітті дослідження в галузі бухгалтерського обліку, що здійснювались у різних країнах до 1960-х років, були переважно нормативними. Їх основною метою було досягнення гасла – “правильний” бухгалтерський облік. У цей період з’явилися численні наукові журнали, що публікували результати досліджень у галузі бухгалтерського обліку, наприклад:

– у Росії: “Счетоводство” (1888 р.), “Коммерческое образование” (1909 р.), “Вестник института государственных бухгалтеров-экспертов” (1928 р.), “Бухгалтерский учет” (1937 р.);

– в США: “Journal of Accountancy” (1905), “Accounting Review” (1926).

Після цього періоду? починаючи з 60-х років ХХ ст. світові бухгалтерські наукові дослідження набули позитивної динаміки, тобто почали глибоко вивчати, яким має бути бухгалтерський облік.

Існують також **інші варіанти класифікації наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку:**

- Аналітичні - дослідження, у яких використовують аналітичні методи для аналізу та формулювання висновків про формальне моделювання теорії або обґрунтовані ідеї в математичних термінах. Ці аналітичні дослідження використовують математику, щоб передбачити, пояснити або запропонувати нове поняття для теорії;

- Архівні - дослідження, у яких використовують архівні методи для аналізу і формулювання висновків на основі об’єктивних даних, зібраних з репозитаріїв третіх осіб;

- Експериментальні - здійснюються для аналізу і формулювання висновків на основі даних, які дослідник зібрав шляхом здійснення дослідницько-облікових процедур для суб'єктів. Можуть включати в себе аналіз як економічних, так і поведінкових факторів;

- Інші підходи - дослідження, які не входять у жодну з наведених вище методологічних категорій. Методології в цих дослідженнях істотно вирізняються і включають в себе обстеження, тематичні дослідження, польові дослідження, моделювання, переконливі аргументи.

Дослідження у галузі бухгалтерського обліку відігравали і відіграють істотну роль у створенні нових знань. Саме завдяки їм виникають нові погляди на вирішення проблемних обліково-аналітичних питань, а також можливості визначити нові проблемні сфери.

Закордонні вчені виділяють три основних значення наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку: • вони є базою для розробки нормативних документів у галузі бухгалтерського обліку, їх вдосконалення та оновлення; • їх використовують на практиці (посадові особи під час прийняття управлінських рішень використовують як практичні, так і науково-теоретичні дані); • мислення дослідників (наукова думка) впливає на стан та розвиток навчальної та практичної роботи у певних видах економічної діяльності. Наукові дослідження у галузі бухгалтерського обліку доцільно здійснювати не у будь-яких напрямках, а лише у найбільших вагомих, які мають значення для теорії і практики розвитку бухгалтерського обліку і є актуальними на певний момент часу.

Основні тематики наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку, що здійснюються останніми роками як закордонними, так і українськими вченими, можна згрупувати за такими напрямками:

– дослідження у сфері фінансового обліку – стосуються змісту і структури фінансової звітності, обліку окремих видів активів, зобов’язань та власного капіталу, а також прийняття управлінських рішень на основі інформації системи фінансового обліку;

– дослідження у сфері управлінського обліку – розглядають питання прийняття рішень керівниками різних рівнів підприємства на основі інформації, яка формується в системі управлінського обліку;

– дослідження у сфері інформаційних систем – присвячені питанням удосконалення організації та методики ведення бухгалтерського обліку за допомогою автоматизованих систем;

– дослідження у сфері аудиту – присвячені актуальним питанням аудиту та аудиторської діяльності. Ці дослідження можуть бути досить різноманітними, включають, але не обмежуються, питання зовнішнього і внутрішнього аудиту, аудиторських рішень, незалежності аудитора, аудиту фінансової звітності, а також аудиторського ризику;

– дослідження у сфері оподаткування – тематики, які традиційно пов'язані з бухгалтерським обліком та бухгалтерією. Норми чинного законодавства України передбачають необхідність ведення окремих облікових реєстрів, складання податкової звітності, що на практиці у більшості випадків є окремою функцією бухгалтерів. Саме це зумовлює актуальність досліджень цього напрямку у галузі бухгалтерського обліку; – дослідження у сфері аналізу і контролю – розглядають окремі питання організації та здійснення аналізу і контролю на підприємствах.

3. Українські вчені – творці бухгалтерської науки

Коріння розвитку бухгалтерського обліку в Україні тісно пов'язані та переплітаються з його розвитком у державах, до складу яких входили українські землі. Оскільки територія України входила свого часу до складу Російської держави, то і розвиток науки про облік на цих землях наклав свій відбиток. Аналогічний процес відбувався і на Західній Україні, яка перебувала у складі Польщі і пізніше Австрії.

Вивчення розвитку бухгалтерського обліку доцільно розпочати з поділу даного проміжку часу на періоди, для яких будуть характерними більш – менш усталені умови розвитку економіки в межах однієї державної структури. У першій половині ХХ століття доцільно виділити два основних періоди:

- I період (від 1900 року до початку першої світової війни);
- II період (від 1920 року до початку другої світової війни).

Виокремлення часу воєнних дій цілком аргументоване, оскільки на час війни розвиток і вдосконалення облікового процесу припиняється, регулярність та форми звітності порушуються, господарське життя згортається до рівня, необхідного для того, щоб вижити. Отже, перший період розвитку бухгалтерського обліку на західноукраїнських землях, які входили до складу Австро – Угорської імперії, знайшов свій відбиток від німецької бухгалтерської школи. У зв'язку із бурхливим розвитком кооперації на початку ХХ ст. виникла потреба в забезпеченні українських кооператорів підручниками і довідниками рідною мовою.

Спочатку це були перекладні видання, наприклад, Ф. Стефчин. "Підручник для спілок ощадності і позичкової системи Ф. Райфайзена", який побачив світ у 1900 році. Підвищена увага до кредитних кооперативів цілком зрозуміла, адже їх число на той час було найбільшим з посеред інших спілок.

Вагомий вклад у розвиток української версії бухгалтерського обліку внесло товариство "Просвіта", яке пропагувало, зокрема, впровадження української мови у діловодстві та ведення різного виду документів поміж іншими національними атрибутами.

Особлива роль у розвитку бухгалтерського обліку на західноукраїнських землях належать Ревізійному Союзу Українських Кооператив (РСУК). Дану структуру було створено у Львові у 1904 р. після прийняття закону про обов'язкову ревізію для кооперативних спілок.

Отже, розвиток бухгалтерського обліку на західноукраїнських землях у першій половині ХХ ст. проходив за головною участю РСУК шляхом перекладу видань німецької школи; періодичними фаховими друкованими органами, а згодом виданням підручників українських вчених економістів як теоретиків, так і практиків.

Бухгалтерський облік в споживчій кооперації

В нашій державі облік формувався в системі споживчої кооперації Росії і колишнього Радянського Союзу, до складу яких входила Україна.

Зародження бухгалтерського обліку в споживчій кооперації починалося з її формуванням в Росії, в економіці якої вона зайняла важливе місце. Перші ланки споживчої

кооперації – споживчі товариства з'явилися незадовго до відміни кріпосного права. Їх створення належить до кінця 1864 року. А уже в жовтні 1865 р. Міністерством внутрішніх справ був затверджений перший статут Споживчого товариства м. Рига. З цієї офіційної дати і починається відлік існування споживчої кооперації.

Споживча дореволюційна кооперація, створюючи господарські кооперативні організації, вперше в рамках капіталістичної системи і виробничих відносин того часу здійснювала розробку питань ведення бухгалтерського обліку щодо особливостей діяльності кооперативів і по суті заклали основи централізованого управління бухгалтерським обліком.

Споживча кооперація дореволюційних часів поряд з розвитком її господарської діяльності провела велику роботу з організації бухгалтерського обліку в своїй системі в напрямі розширення і поліпшення виконуваних ним функцій та прискорення одержання економічної інформації для оперативного керівництва і управління. В зв'язку з цим можна виділити такі етапи розвитку:

Перший етап починається з формуванням самої споживчої кооперації (1864-1904). Для цього етапу була характерна погана постановка бухгалтерського обліку в споживчих товариствах, що призводило до крадіжок цінностей і зловживань.

Другий етап розвитку починається з 1905 р. і характеризується початком централізованого методичного керівництва бухгалтерським обліком. Цьому сприяло збільшення кооперативних господарств, що характеризується бурним розвитком товарообігу і виникнення в споживчій кооперації нових галузей господарської діяльності. На цьому етапі поліпшується розробка методології обліку і звітності споживчих товариств, починається централізоване керівництво обліком.

Значним кроком вперед було проведення в грудні 1908 р. Київського з'їзду представництв споживчих товариств, який доручив бюро "Київського союзу" виробити і перевірити на практиці рекомендовану зазначеним з'їздом більш спрощену систему рахівництва. Характерною особливістю цього з'їзду було те, що він вийшов з клопотання в державні органи про введення в земських і церковно-приходських школах ведення рахівництва. Була змінена номенклатура рахунків.

Бухгалтерський облік в Українській радянській соціалістичній республіці (НЕР)

Коли зміни соціального середовища виступають як фактори розвитку бухгалтерського обліку і звітності – це традиційна точка зору, але не слід відкидати й альтернативний погляд, згідно з яким соціальні зміни можуть бути обумовлені розвитком самого бухгалтерського обліку.

Новий етап відродження облікової думки в Україні розпочався у 1918 р., коли ЦВК видав основні положення з обліку майна. У цей час з'явилися різні новаторські пропозиції.

Протягом 20-х років ХХ ст. дослідження охоплювали історію бухгалтерського обліку, розвиток облікової професії, професійну етику, концептуальні основи та ідеології, облікову політику, стандарти та загальні питання звітності, методологію наукового дослідження, соціальну роль бухгалтерського обліку і недавні фінансові події.

Хоча радикальні уявлення про перспективи бухгалтерського обліку не переважали над традиційними, з наукової точки зору вони мали певний інтерес. Радикали виступали проти ринкової системи капіталізму, яка користується "маржинальними" оцінками для того, щоб гарантувати рентабельність комерційних підприємств. Вони підкреслювали, що більшість людей не спроможні брати участь в процесі ринкового обміну, оскільки не мають ні майна, ні доходу. В результаті економіка, на їх думку, створила таке ієрархічне суспільство, яке підтримувало інтереси людей з високим рівнем доходу. При цьому бухгалтери в особистих інтересах бажали зберегти таку ієрархію.

Облік набував централізованого характеру. В 1923 р. був створений єдиний орган управління соціалістичним обліком – Центральне управління народногосподарського обліку СРСР при Держплані СРСР – ЦУНГО.

Цілком зрозуміло, що в радянські роки обіг повинен був ґрунтуватися на плановій системі. В зв'язку з цим в систему бухгалтерського обліку були введені показники плану і різні нормативи, що дозволяло здійснювати контроль за фінансово – господарською діяльністю кооперативів.

Деякий час в період командно – адміністративної системи господарювання і соціалістичної кооперативної власності продовжували застосовуватись методи обліку, його техніка і форми, які були розроблені ще до революції.

Значним досягненням того часу була розробка рахункового плану – мінімуму, на підставі якого було обґрунтовано економічну характеристику рахунків, в якій зазначались методи оцінки окремих видів господарських засобів, взаємозв'язок між рахунками (приводилась типова кореспонденція рахунків) і будова аналітичного обліку по кожному рахунку. По суті, цей рахунковий план – мінімум застосовувався до 1952 р., коли споживча кооперація перейшла на єдиний план рахунків для всіх підприємств і організацій.

В 1961 р. в Українському Раднаргоспі було організовано Методологічну раду з бухгалтерського обліку. До складу якої увійшли головні бухгалтери Раднаргоспів УРСР, галузевих управлінь і підприємств, Міністерства фінансів і ЦСУ республіки, викладачі економічних вузів. Методологічна рада свою діяльність побудувала на громадських засадах, до творчої роботи з удосконалення форм і методів обліку широко залучались бухгалтери – практики.

Рада з бухгалтерського обліку вирішила переглянути діючу на підприємствах і організаціях первинну документацію, ввести типову документацію. В результаті перегляду замість 5492 раніше діючих форм було введено 284 нових уніфікованих, завдяки чому документообіг зменшився на 34%.

В червні 1966 р. в Києві відбулося засідання Методологічної ради з бухгалтерського обліку і звітності Міністерства фінансів Української РСР.

При переході до НЕПу значення бухгалтерського обліку зростало. У цей період бухгалтерський облік був покликаний поряд із здійсненням функцій контролю за збереженням соціалістичної власності сприяти розвитку товарно-грошових відносин, забезпечувати процес виявлення результатів госпрозрахункової діяльності підприємств і організацій, сприяти їх рентабельній роботі.

Уряд приділив значну увагу вдосконаленню бухгалтерського обліку. У його рішеннях постійно розглядалося питання про необхідність посилення ролі бухгалтерського обліку як важливого джерела інформації про господарську діяльність підприємств і трестів та розробки дієвих способів контролю за раціональним витрачанням коштів, виділених державою для їх виробничої діяльності.

Підхід до ролі бухгалтерського обліку в економіці країни базувався на ленінських положеннях про облік і контроль.

У період НЕПу, особливо починаючи з 1924 р., виходить у великій кількості література з теорії і галузевих курсів бухгалтерського обліку (автори М. А. Блатов, О. М. Галаган, Я. М. Гальперін, О. П. Рудановський). Про посилення ролі бухгалтерського обліку в управлінні народним господарством в період НЕПу свідчить не тільки вихід великої кількості державних нормативних актів з питань обліку та поява численних періодичних бухгалтерських видань, але й мобілізація всіх працівників на рішення народногосподарських проблем.

Передусім, це виявилось у створенні в 1924 р. масової громадської організації – Об'єднання працівників обліку (ОПО), яку в майбутньому було перетворено на Всесоюзне товариство сприяння соціалістичному обліку (ВТССО) зі своїми виділеннями в союзних республіках і великих промислових центрах країни. У 1925 р. був створений Інститут державних бухгалтерів-експертів (ІДБЕ) при НК РСІ СРСР, основною функцією якого стала постійна висококваліфікована допомога підприємствам і трестам в організації та методології бухгалтерського обліку, а також аналізу балансу.

У ці ж роки при ОПО та ІДБЕ виникли загальносоюзні журнали і бюлетені. За даними бібліографічного довідника "Счетная литература СССР" за період 1917-1929 рр.

І все ж до X з'їзду РКП (б) обліку приділяли недостатньо уваги. За даними Робітничо-селянської інспекції (РСІ) в 1922 р. термінів подання звітності не дотримувалися; калькуляція і розрахунок собівартості були відсутні; ціни встановлювалися на підставі кошторисних пропозицій; не виконувалася колація; не зводилися окремі баланси підприємств, які входили до трестів.

Вважають, що подією, яка відкриває нову сторінку в історії вітчизняного обліку, було видання ВРНГ 6 квітня 1922 р. "Положения о счетоводстве и отчетности", в якому наводилась групова номенклатура рахунків і типові форми звітності. Положення проіснувало лише рік: 10 квітня 1923 р. ВЦВК та РНК, не беручи до уваги його вимоги, видали Декрет "О государственных промышленных предприятиях, действующих на коммерческих основах (тресты)".

Проте прийняття Декрету не внесло постійності та сталості в облікову роботу: XII з'їзд РКП (б), який проходив з 17 по 25 квітня 1923 р., серед інших питань приймає рішення в галузі бухгалтерського обліку, а також ігноруючи щойно видані вищими державними органами нормативні документи.

Для організації бухгалтерського обліку був створений ще один документ: 10 вересня 1926 р. Рада Праці та Оборони (РПО) видала "Правила составления балансов и начисления амортизованных отчислений государственными предприятиями, а также акционерными обществами с преобладанием государственного капитала".

9 листопада 1926 р. Раднаркому СРСР видає новий документ щодо обов'язкового ведення рахівництва торговельними та промисловими підприємствами, в якому наводився поділ підприємств на декілька розрядів, і тільки торговельні підприємства не нижче V розряду і промислові не нижче VII розряду повинні були вести облік за подвійною бухгалтерією. У всіх інших випадках оподаткування проводили на підставі оборотів касової книги.

У грудні 1927 р. відбувся XV з'їзд ВКП (б), який дав директиви із складання першого п'ятирічного плану. Отже, значну роль в бухгалтерському обліку почали відігравати планові показники, увага була приділена контролю за їх виконанням, також робився акцент на бухгалтерському обліку як на засобі впровадження в життя господарського розрахунку та режиму економії, боротьби з бюрократизмом.

Для 1925 р. характерним було подальше удосконалення техніки облікової справи. Окрім розповсюдження карткового кількісно-сумового обліку товарів, а також карткового обліку розрахункових операцій, з'явилися нові форми. Такими були форми В. К. Мнюха і К. Петрова. Вони вважали, що не шаховий баланс, а ордер, або, правильніше, картка-ордер є базою для побудови всієї системи обліку; саме картка-ордер є останньою ланкою у ланцюгу змін, яких зазнала книга.

Розвиток бухгалтерського обліку в незалежній Україні

На початку 90-х років XX ст. в Україні відбулися серйозні перетворення в економіко – правовому забезпеченні підприємницької діяльності, реформування власності та перехід до ринкової економіки.

Вперше Україна самостійно здійснила формування цілісної національної системи бухгалтерського обліку.

У зв'язку з цими перетвореннями бухгалтерський облік об'єктивно знаходиться на стадії реорганізації і потребує методологічного удосконалення відповідно до нових вимог, що висуваються до національної системи обліку.

Перший етап реформування обліку полягав у використанні діючих методик, заснованих на таких загальноприйнятих позиціях, як методи подвійного запису і документування, безперервності і балансу, рахунків та інвентаризації.

Створення нової системи бухгалтерського обліку нерозривно пов'язано з регулюванням його принципів, методів та функцій. За радянських часів регулювання бухгалтерського обліку здійснювалося шляхом затвердження державними органами жорстких правил, положень, порядків та інструкцій з бухгалтерського обліку та звітності.

На сучасному етапі здійснення регулювання бухгалтерського обліку в нашій країні доцільно залишити за державними управляючими структурами, але проводити це необхідно, забезпечуючи активність об'єднань фахівців.

При "м'якому" регулюванні обліку, коли видаються і діють багатоваріантні методики його організації та ведення, суб'єкти підприємництва отримують значну самостійність у формуванні власної облікової політики, застосуванні нових методик та форм ведення

бухгалтерського обліку, способів списання вартості активів на витрати виробництва та результати фінансово-господарських результатів діяльності.

Про необхідність реформування бухгалтерського обліку в Україні говорилося ще з самого початку набуття Україною незалежності. Але постанова КМУ України від 20.10. 98 р. №1706 "Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів" була першим практичним кроком по втіленню цієї ідеї в життя. Постановою було затверджено програму реформування системи бухгалтерського обліку, а також передбачено її фінансування в 1999-2001 роках.

Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів виступила складовою частиною заходів, орієнтованих на ведення економічних відносин ринкового спрямування.

Головним завданням трансформації національної системи бухгалтерського обліку було прискорення процесу її приведення відповідно до вимог ринкової економіки і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Прийняття 16 липня 1999 р. Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (далі Закон) стало важливою подією в економічному житті країни.

Закон декларує існування бухгалтерського обліку як джерела інформації про результати діяльності підприємства, користувачами якої є передусім власники підприємства і потенційні інвестори. Відповідно до даного Закону бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємствами. Фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних бухгалтерського обліку.

Всю відповідальність за організацію бухгалтерського обліку Закон покладає на власника підприємства чи виконавчий орган (посадову особу), який здійснює управління підприємством. Цей нормативний документ зберігає вимоги щорічної інвентаризації активів і зобов'язань.

Законом передбачено 10 принципів бухгалтерського обліку, три з яких є новими і незвичними для українських бухгалтерів: принцип обачності, принцип превалювання сутності над формою і принцип історичної собівартості.

Під принципом обачності слід розуміти обережність при віднесенні тих чи інших сум на доходи чи витрати. Принцип перевалювання сутності над формою передбачає, що головне в роботі бухгалтера – це обов'язок відображення в обліку будь-якої господарської операції не за формальними ознаками, а залежно від її економічного змістовного навантаження. Принцип історичної собівартості означає, що облік витрат ведеться, виходячи із витрат на їх виробництво і придбання, і тільки у разі необхідності, керуючись принципом обачності, слід збільшити витрати до реальної величини.

Принципи бухгалтерського обліку реалізуються через національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку.

Головна основа стандартів, закладена в Законі, - це правдиве відображення фінансового стану підприємства і результатів його господарської діяльності. В українських П (С) БО дотримано вимог використання міжнародних стандартів фінансової звітності як базової основи. Але оскільки міжнародні стандарти не домінують над українським законодавством, то враховано економіко-правовий стан і традиції нашої країни.

Робота з обговорення першочергової групи П (С) БО здійснювалась Методологічною радою одночасно з роботою над планом рахунків бухгалтерського обліку. Хоча міжнародні стандарти фінансової звітності не передбачають конкретного формату звітності, було визнано доцільним впровадження П (С) БО в Україні здійснювати разом із затвердженням формату фінансової звітності.

Показники звітності, які щонайменше впливають з рекомендацій міжнародних стандартів, у максимально можливій формі збігаються з назвою і змістом операцій рахунків бухгалтерського обліку майбутнього Плану рахунків бухгалтерського обліку і України.

Сучасний бухгалтерський облік в Україні має ряд особливостей порівняно з традиційною практикою облікових засобів та їх систематизації.

На організацію обліку на підприємстві значно впливають умови зовнішнього економічного середовища.

Чітко визначається тенденція ведення обліку і складання звітності в прогностичних цілях.

Бухгалтерська інформація в сучасному виробництві відіграє не просто пасивно відображаючу, але і важливу організуючу роль, і тому може реєструватися як реальна цінність (нематеріальний актив, ноу-хау). Однак такою вона стає не автоматично, а в результаті пристосування її до потреб конкретних користувачів облікової інформації.

В Україні на сьогодні бухгалтерський облік спрямований на дотримання норм податкового законодавства. Багато вчених світу, в тому числі й Україні, працюють над вирішенням проблем теорії бухгалтерського обліку.

ТЕМА 3. МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

План заняття:

1. Об'єкт та предмет наукового дослідження, їх класифікація.
2. Методи дослідження та їх класифікація.
3. Процес наукового дослідження та його стадії.

1. Об'єкт та предмет наукового дослідження, їх класифікація

Наукове дослідження – процес цілеспрямованого вивчення певного об'єкта (предмета або явища) використовуючи наукові методи з метою встановлення закономірностей його виникнення, розвитку і перетворення у практичній діяльності людей.

Науково-дослідний процес – це сукупність організаційних, методичних і технічних прийомів, здійснюваних за допомогою певних процедур.

При проведенні наукових досліджень відрізняють поняття «об'єкт» і «предмет» пізнання і дослідження.

Об'єктом дослідження прийнято називати те, на що спрямована пізнавальна діяльність дослідника. Це процес або явище, яке породжує проблемну ситуацію і обране для дослідження. Об'єкт відносно автономний і має чіткі межі. Відрізняють об'єкти природні, соціальні, ідеалізовані. Досліджувати можна емпіричні (якість продукції, собівартість) та теоретичні (дія закону вартості) об'єкти. На емпіричному рівні вчений має справу з природними і соціальними об'єктами, теорія оперує виключно ідеалізованими об'єктами. Усе це зумовлює істотну різницю і в методах дослідження.

Предметом дослідження є досліджувані з певною метою властивості, характерні для наукового пізнання, це визначення певного «ракурсу» дослідження як припущення про найсуттєвіші для вивчення обраної проблеми характеристики об'єкта. Один і той же об'єкт може бути предметом різних досліджень і навіть наукових напрямів.

Об'єкт і предмет дослідження, як категорії наукового процесу, співвідносяться між собою як загальне і часткове. Наприклад:

Об'єкт	Предмет
Фірма	Фінансовий стан фірми
Комерційні банки	Прибутковість банків
Країна	Збалансованість зовнішньої торгівлі

Об'єктом наукового дослідження є навколишній матеріальний світ та форми його відображення у людській свідомості людей, які існують незалежно від нашої свідомості, відбираються відповідно до мети дослідження.

Залежно від ступеня складності виділяють прості і складні об'єкти дослідження, відмінність між ними визначається кількістю елементів та видом зв'язку між ними. Прості об'єкти складаються з кількох елементів, наприклад заробітна плата робітників розкрійного цеху швейної фабрики. До складних відносять об'єкти з невизначеною структурою, яку необхідно дослідити, а потім описати, наприклад собівартість виробів.

Правильний вибір об'єкту вивчення навколишнього матеріального світу відповідно до мети дослідження сприяє обґрунтованості результатів дослідження.

Завдання дослідника полягає у визначенні факторів, які впливають на об'єкт дослідження, відборі і зосередженні уваги на найсуттєвіших з них.

Фактор – це причинно-наслідковий вплив на якісні і кількісні зміни в об'єкті дослідження.

Критеріями відбору суттєвих факторів є мета дослідження та рівень накопичених знань у цьому напрямку. Відбір найсуттєвіших факторів, які впливають на об'єкт дослідження, має велике практичне значення, оскільки впливає на ступінь достовірності результатів дослідження. Якщо будь-який суттєвий фактор не враховано, то висновки, здобуті в результаті дослідження, можуть бути помилковими, неповними або зовсім хибними. Виявлення суттєвих факторів простіше, якщо дослідження ґрунтуються на добре опрацьованій теорії. Якщо теорія не дає відповіді на поставлені запитання, то використовують гіпотези, наукові ідеї, сформовані в процесі попереднього вивчення об'єкта дослідження.

Отже, чим повніше враховано вплив середовища на об'єкт дослідження, тим точнішими будуть результати наукового дослідження. Середовище - це те, що впливає на об'єкт дослідження.

Теоретичні об'єкти наукового дослідження виступають результатом досягнення синтезу знань (у формі наукової теорії: дія закону попиту та пропозиції, закону вартості, подвійності фактів господарського життя підприємства тощо). Емпіричні об'єкти наукового дослідження зорієнтовані на безпосереднє вивчення явищ. Емпіричні об'єкти поділяють на натуральні (фізичні), які існують в природі незалежно від волі та свідомості людей, і штучні (технічні), які створюються в результаті людської діяльності. Прості об'єкти наукового дослідження звичайно складаються з кількох елементів (заробітна плата працівників підприємства), а складні – мають невизначену структуру і вимагають виявлення зовнішніх та внутрішніх факторів впливу (собівартість продукції підприємств лісового господарства). При цьому розрізняють матеріальні, енергетичні та інформаційні фактори впливу.

Поширеними є також методи класифікації об'єктів наукового дослідження за наявністю та відсутністю ознак, а також за їх видозміною. Такий поділ об'єктів дає змогу виділити виділити два їх класи, з яких один має певну властивість, а другий – не має. Цей поділ може бути деталізований у межах кожного класу об'єктів. Класифікація об'єктів за видозміною ознак передбачає виділення сукупностей об'єктів, у кожній з яких загальна для всіх ознака виявляється особливим чином. Вивчення факторів, що зумовлюють розвиток об'єкта наукового дослідження, дає змогу охарактеризувати його оточуюче середовище – усе те, що оточує об'єкт наукового дослідження і впливає на його елементи. Результати наукового дослідження значною мірою залежить від повноти і глибини вивчення впливу середовища на об'єкт наукового дослідження. Об'єкти, що вивчаються у науковій роботі, розглядаються у процесі їх діалектичного розвитку, у взаємозв'язку і взаємозумовленості, оскільки і явища природи, і технічні системи не існують відособлено. Характерною ознакою сучасної науки є системний підхід до вивчення об'єктів дослідження. Це означає, що останні розглядають не ізольовано, а як складне ціле, виявляють не тільки структуру і властивості об'єкта, але і зв'язки його частин, підсистем, їх функції, встановлюють його взаємозв'язок із навколишнім середовищем, тобто об'єкт дослідження вивчають як частину більш загальної системи. Основними об'єктами наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку є: – бухгалтерський, фінансовий або управлінський облік; – фінансовий, економічний або стратегічний аналіз; – ревізія і контроль, аудит; – контролінг, або бюджетування; – податковий облік та система оподаткування. При цьому об'єкт дослідження може бути дещо звужений за рахунок його спрямування на окрему облікову статтю, наприклад: “Облік і контроль витрат”, “Фінансовий аналіз собівартості продукції” тощо.

Вибравши об'єкт наукового дослідження, його предмет і фактори визначають його параметри, тобто повноту вивчення об'єкта відповідно до мети наукового дослідження. Від

достовірності визначення параметра дослідження і класифікації об'єктів значною мірою залежать результати виконаного дослідження.

Класифікація об'єктів дослідження найчастіше здійснюється за двома методами:

1) Класифікація об'єктів за наявністю і відсутністю ознак – полягає в тому, що більшість об'єктів поділяються на два класи. Один з них має певну властивість, а другий не має її. Наприклад, витрати поділяються на виробничі (далі нема поділу) та невиробничі (пов'язані з виробництвом і не пов'язані).

2) Класифікація об'єктів за видозміною ознак – полягає у тому, що члени поділу являють собою такі сукупності предметів, в кожній із яких загальна для всіх сукупностей ознака виявляється по особливому, з тими чи іншими варіаціями.

Для кращого пізнання об'єктів, які вивчаються, при будь-якій класифікації, необхідно з самого початку вибрати основу поділу. Наприклад виробничі витрати можна класифікувати за функціональною роллю у процесі виробництва (витрати сировини і матеріалів, витрати на оплату праці тощо).

При класифікації об'єктів наукових досліджень виходять з того, що наука пояснює характер тих чи інших процесів діяльності, ґрунтується на певних методах їх дослідження. Використовуючи певний метод дослідження вчений отримує відповідь на те, з чого потрібно починати дослідження, яким чином групувати об'єкти і давати оцінку фактам, що вивчаються у процесі дослідження.

Предмет наукового дослідження є тою стороною, аспектом чи точкою зору, за допомогою якої дослідник пізнає цілісний об'єкт, виділяючи при цьому головні, найбільш суттєві (з погляду дослідника) його ознаки. Предмет включає в себе ті сторони і властивості об'єкта, які максимально відтворюють проблему і підлягають вивченню, тобто він фіксує певні аспекти, елементи, зв'язки та відношення об'єкта, що розкриваються у процесі пошукової роботи.

В одному об'єкті, залежно від поставленої мети, можна виділити декілька предметів дослідження. Майстерність визначення предмета наукового дослідження традиційно пов'язана з тим, наскільки науковець наблизився при його ідеальному формулюванні, по-перше, до сфери найбільш актуальних проблем об'єкта (можливість пояснити походження і розвиток, генезис) і, по-друге, до області істотних зв'язків між елементами об'єкта, зміна яких впливає на всю систему організації об'єкта.

Для прикладу наведемо варіанти предмета наукового дослідження, визначені науковцем, що проводить дослідження у галузі бухгалтерського обліку на тему "Бухгалтерський облік і контроль витрат у системі управління підприємств лісового господарства":

1. Теоретичні та організаційні основи бухгалтерського обліку діяльності підприємств лісового господарства.

2. Сукупність теоретичних і практичних питань методики бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю процесу виробництва продукції підприємствами лісового господарства.

3. Організаційно-методичні засади бухгалтерського обліку і контролю витрат підприємств лісового господарства.

Об'єкт і предмет дослідження як категорії наукового процесу, співвідносяться між собою як загальне і часткове:

Бухгалтерський облік витрат - комплекс теоретичних, методичних і практичних питань, пов'язаних з обліком витрат;

Внутрішньогосподарський контроль витрат на підприємствах лісового господарства - методика, організація та інформаційне забезпечення внутрішньогосподарського контролю витрат на підприємствах лісового господарства в умовах реформування економічної системи України, розвитку ринкової конкуренції і поширення нових інформаційних технологій;

- Управлінський (внутрішньогосподарський) облік витрат на підприємствах роздрібної торгівлі - комплекс теоретичних, методичних, організаційних та практичних питань,

пов'язаних з управлінським (внутрішньогосподарським) обліком підприємств роздрібною торгівлі.

При визначенні об'єкта і предмета дослідження науковці, у тому числі студенти, часто припускаються помилки на зразок:

- неточність у визначенні об'єкта і предмета дослідження;
- змішування, паралелізм об'єкта і предмета наукового дослідження;
- дублювання об'єкта та предмета наукового дослідження.

Важливо пам'ятати, що правильне визначення та розмежування об'єкта та предмета наукового дослідження є запорукою його успішного проведення і отримання позитивних результатів.

Отже, основою будь якого наукового дослідження є правильно визначений та чітко сформульований об'єкт та предмет дослідження.

Актуальність наукового дослідження визначається тим, чи його результати сприятимуть вирішенню конкретних практичних завдань або чи сприятимуть усуненню існуючих теоретичних суперечностей у галузі бухгалтерського обліку загалом або в її окремих Актуальність наукового дослідження ділянках.

Актуальність наукового дослідження обґрунтовують насамперед новизною отриманих у процесі його проведення результатів, на основі яких можуть бути встановлені нові теоретичні закономірності та визначені шляхи їх застосування для конкретних практичних потреб бухгалтерської практики.

Наприклад, науковець, що проводить дослідження у галузі бухгалтерського обліку на тему “Бухгалтерський облік і контроль витрат у системі управління підприємств лісового господарства”, може обґрунтувати актуальність свого дослідження таким чином:

1. Дослідження методики обліку витрат на підприємствах лісового господарства є актуальним у зв'язку зі значними змінами у чинному законодавстві, а саме у зв'язку із прийняттям Податкового кодексу України.

2. Враховуючи зміни, внесені до чинних національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, актуальним є вивчення класифікаційних ознак витрат підприємств лісового господарства з метою вдосконалення їх аналітичного обліку.

3. У зв'язку з триваючим процесом реформування податкового законодавства України актуальним залишається питання розробки нових форм первинних податкових документів, а саме податкової накладної.

4. Враховуючи зміни, внесені до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України для організації аналітичного обліку витрат актуальним питанням є введення додаткових субрахунків для обліку витрат на підприємствах лісового господарства.

Наукове дослідження, виконане на актуальну тему з метою вирішення визначених проблем, має містити наукову новизну отриманих результатів. В Україні прийнято під час здійснення наукових досліджень формувати наукову новизну отриманих результатів за допомогою таких фраз: – вперше ...; – удосконалено...; – набуло подальшого розвитку...

Питання новизни є одним із найбільш суперечливих і складних при здійсненні різних видів наукових досліджень, у тому числі в галузі бухгалтерського обліку. Одні вчені можуть вважати отриманий науковцем результат новим, інші – давно відомим. При цьому, роблячи висновки, вони спираються на свій особистий досвід, який за зростаючої кількості робіт, розширення тематики досліджень і одночасного часткового зменшення доступних джерел інформації стає дедалі менш надійним. Тому кожен науковець повинен уміти чітко і обґрунтовано визначати новизну свого власного наукового результату, а також захистити свій вибір у майбутньому.

При формулюванні наукової новизни важливо враховувати три головні умови:

1. Розкриття результату, тобто у науковій роботі необхідно вказати, який тип нового знання здобув дослідник. Це може бути вироблення концепції, методики, класифікації, закономірностей тощо. Отже, слід розрізняти теоретичну і практичну новизну.

2. Визначення рівня новизни отриманого результату, його місце серед відомих наукових фактів. У зіставленні з ними нова інформація може виконувати різні функції:

уточнювати, конкретизувати існуючі відомості, розширювати і доповнювати їх або суттєво перетворювати. Залежно від цього виділяють такі рівні новизни: конкретизацію, доповнення, перетворення.

3. Оцінкою нових результатів є їх розгорнутий і чіткий виклад, а не формальне, нічим не підкріплене запевнення, що теоретичні позиції і практичні висновки дослідження є новими.

Отже, можна виділити три рівні новизни наукових досліджень:

- а) перетворення відомих даних, докорінна їх зміна;
- б) розширення, доповнення відомих даних;
- в) уточнення, конкретизація відомих даних, поширення відомих результатів на новий клас об'єктів, систем.

Усі наукові положення у галузі бухгалтерського обліку з урахуванням досягнутого рівня новизни є теоретичною основою (фундаментом) вирішеної у дослідженні наукової задачі або наукової проблеми. Насамперед за це науковій роботі можуть надаватись позитивні відгуки.

Наукова новизна і теоретична значущість наукового дослідження у галузі бухгалтерського обліку полягають у розкритті змісту концепції, методу чи методики, виявленні й формулюванні закономірностей облікового процесу або опису облікових моделей.

Практична значущість наукової новизни включає обґрунтування нової облікової чи методичної системи, рекомендації, вимоги, пропозиції. До визначення цих параметрів оцінки результатів наукового дослідження у галузі бухгалтерського обліку висувається ряд вимог, яким мають відповідати виконані наукові роботи всіх рівнів. Втім аналіз наукових праць у галузі бухгалтерського обліку молодих учених показує, що в багатьох авторів немає єдиного розуміння того, як формулювати новизну, теоретичну і практичну значущість за змістом і за формою, як “відокремити” їх, не повторюючи одне й те саме, не дублюючи опис актуальності дослідження.

У науковій новизні одержаних результатів подають короткий перелік нових наукових положень (рішень), запропонованих науковцем особисто. Необхідно показати відмінність одержаних результатів від відомих раніше, описати ступінь новизни (вперше здобуто, вдосконалено, дістало подальший розвиток). Найтипівіші помилки, яких припускаються при цьому, такі:

- новизна підміняється актуальністю теми, її практичною і теоретичною значущістю;
- у працях стверджується, що дане питання не розглядалося в конкретних умовах, не досліджувалась його важливість для практики;
- висновки до розділів мають характер констатації і є самоочевидними твердженнями, з якими справді не можна сперечатися;

– немає зв'язку між одержаними раніше і новими результатами, тобто наступності. Кожне наукове положення у галузі бухгалтерського обліку чітко формулюють, відокремлюючи його основну сутність і зосереджуючи особливу увагу на рівні досягнутої при цьому новизни. Сформульоване наукове положення у галузі бухгалтерського обліку повинно читатися і сприйматися легко й однозначно (без нагромодження дрібних і таких, що затемнюють його сутність, деталей та уточнень). У жодному випадку не можна вдаватися до викладу наукового положення у вигляді анотації, коли просто констатують, що в науковій роботі зроблено те й те, а сутності і новизни положення із написаного виявити неможливо. Подання наукових положень у вигляді анотації є найбільш розповсюдженою помилкою науковця при викладенні загальної характеристики роботи, яка зустрічається у 90% наукових робіт. Часто трапляються наукові роботи, висновки яких повторюють відомі положення або очевидні істини.

При формуванні наукової новизни під час наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку варто висловлювати власну думку (якщо вона має вагомі аргументи), але не слід зловживати займенником „я” настільки, щоб це впадало у вічі. Як правило, для офіційних доповідей доречно уникати особових займенників я, ми, ти, ви, бо вони надають спілкуванню і тексту відтінок особистого звертання, неофіційного характеру.

Найчастіше у науковій комунікації переважає використання безособових форм (досліджено, розглянуто, проаналізовано); для розмовної лексики, неофіційного спілкування, безпосереднього звернення до слухача чи читача автор може обрати „я”. Об’єктивності думки сприяють і безособові речення, пасивні звороти, зворотні дієслова. Особові конструкції легко перетворити в безособові. Наприклад: я переконаний – цілком зрозуміло, що; ми вважаємо – вважається, що... Надмірне захоплення „я” чи „ми” у науковому дослідженні у галузі бухгалтерського обліку постійно нашоує на думку, що автор більше захоплюється собою, аніж об’єктом дослідження, за особистісним фоном може загубитися суть. Постійне „ми” змушує задуматися над тим, чому дослідник постійно „звеличує” себе, звертаючись до форми множини. Займенник ми найчастіше означає той колектив (автор і співавтор, група авторів), що працював над концепцією, аналізом, результатами розвідки, впровадженням їх у практику тощо.

Нижче наведено варіанти сформованої наукової новизни дослідження на тему “Бухгалтерський облік і контроль витрат у системі управління підприємств лісового господарства”:

вперше: – запропоновано методику бюджетування витрат виробництва продукції підприємств лісового господарства, яка вміщує модель бюджету витрат на виробництво за видами деревини, що дає можливість здійснювати планування витрат, оперативно контролювати раціональне використання виробничих ресурсів та виконання виробничої програми; удосконалено:

– методику розподілу загальновиробничих витрат підприємств лісового господарства через використання змінних витрат, зокрема, витрат на оплату праці як бази розподілу, що забезпечує одержання більш обґрунтованої інформації про розмір виробничих витрат і рівень собівартості та, відповідно, встановлення реальної реалізаційної ціни на продукцію лісового господарства; набуло подальшого розвитку:

– трактування поняття „інформаційне забезпечення управління витратами” – сукупність інформаційних потоків, що містять інформацію про витрати на виробництво продукції з урахуванням потреб користувачів на всіх рівнях управління і забезпечують інформаційний зв’язок між джерелами та користувачами такої інформації;

– обґрунтування основних вимог, які ставляться до поняття „інформаційне забезпечення управління витратами” – мінімальний обсяг при максимальному змісті, оперативність, корисність, достовірність, своєчасність, групування за центрами відповідальності, аналітичність, зрозумілість, надійність, цілеспрямованість, співставність, придатність.

Наступними елементами наукового дослідження є мета і завдання. Мета наукового дослідження вже закладена у самій назві обраної теми. Чітке уявлення мети дослідження сприяє цілеспрямованій діяльності дослідника, активізує його творчий потенціал.

Мета (ціль) наукового дослідження – це авторська стратегія в одержанні нових знань про об’єкт та предмет дослідження. Формулювання мети дослідження спрямоване на кінцевий результат, який має одержати дослідник у науковій діяльності. Таким чином, мета – це те, що ми хочемо отримати при проведенні дослідження, ціль, яку ми перед собою ставимо

Отже, мета передбачає відповідь на запитання “що бажає одержати дослідник і яким має бути цей результат?”. При цьому із формулювання мети має бути зрозуміло: • що досліджується; • для чого досліджується (суспільне значення); • яким шляхом досягається результат. Цілі наукового дослідження – це комплекс результатів, які необхідно одержати в процесі дослідження. Ціль дослідження полягає в пізнанні проблеми. Але сама по собі проблема є не чим іншим, як суперечністю. Тому в науковому дослідженні необхідно виділити мінімум три підцілі: – вивчення однієї сторони суперечності; – вивчення другої сторони суперечності; – з’ясування їх співвідношення.

Цілі наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку можуть бути найрізноманітнішими і мати різне спрямування:

- виявлення залежностей, що існують між факторами;
- визначення зв’язків між певними явищами;

- визначення умов для усунення недоліків у процесах;
- розкриття можливостей удосконалення процесів;
- установлення закономірностей і тенденцій розвитку тощо.

Основні цілі наукового дослідження – це передбачення його результату, визначення оптимальних шляхів вирішення завдань. Крім основних цілей бухгалтерського наукового дослідження можуть бути і неосновні, які мають допоміжний, або обслуговуючий, характер.

Допоміжні цілі бухгалтерського наукового дослідження можуть бути спрямовані на різні аспекти вирішення основних цілей.

Обов'язковим атрибутом більшості бухгалтерських наукових досліджень є практичні цілі, через які реалізується практично-перетворювальна функція дослідження. Традиційно мету наукових досліджень у галузі бухгалтерського обліку пов'язують із низкою типових цілей:

- вивчення стану питання;
- розробка методики вдосконалення обліку;
- визначення ефективності застосування методики обліку на практиці.

Дослідження у галузі бухгалтерського обліку можуть передбачати практичну мету або одержання інформації для вибору шляхів і засобів вирішення проблемної ситуації. При цьому мету наукового дослідження можна сформулювати одним абзацом, наприклад: "...метою роботи є теоретичне обґрунтування та наукова розробка пропозицій щодо удосконалення організації і методики бухгалтерського обліку та контролю витрат основної діяльності підприємств лісового господарства". При визначенні мети наукового дослідження необхідно зважати на рівень підготовки науковця. Молоді науковці, а саме студенти – випускники вузів, аспіранти перших років навчання не повинні вибирати для себе непосильну мету наукового дослідження. Наприклад, метою наукових досліджень у рамках курсових та дипломних робіт з бухгалтерського обліку може бути "удосконалення методики обліку", проте не може бути "розробка методології обліку".

Визначивши мету дослідження, науковець повинен чітко сформулювати завдання, які він перед собою ставить з метою реалізації поставленої мети. Завдання наукового дослідження – це деталізований перелік дій, які повинні бути проведені в ході наукового дослідження з метою реалізації його мети. Завдання дослідження формулюються після проведення аналізу рівня вивчення об'єкта з огляду на поставлену мету і є тим мінімумом питань, відповіді на які необхідно обов'язково отримати для досягнення мети.

Завдання наукового дослідження передбачають опис:

- 1) основних характеристик (сутності) досліджуваного явища;
- 2) характеристику процесу розвитку досліджуваного явища;
- 3) розробку та (або) обґрунтування критеріїв показників цього явища

Теоретичні завдання наукового дослідження вирішують за допомогою певної системи умовиводів, що спираються на існуючі в науці знання і факти. Завдання наукового дослідження за науковими рівнями за часом виконання постійні тимчасові теоретичні емпіричні логічні статистичні аналітичні експериментальні.

Емпіричне завдання наукового дослідження – це завдання, що реалізується через спостереження об'єктів, фіксацію фактів, проведення експериментів, установлення співвідношень, зв'язків, закономірностей між окремими явищами.

Логічні завдання наукового дослідження розв'язують методами логічного аналізу наукового знання, яке існує у вигляді окремих суджень або їхніх цілих систем.

Статистичні завдання наукового дослідження вирішуються на основі методів статистичного аналізу, використовуючи апарат математичної статистики.

Аналітичні завдання наукових досліджень також виступають здебільшого у ролі елементів розв'язання їхніх експериментальних завдань. Розв'язання аналітичних завдань полягає в отриманні достовірно точних експериментальних даних і на математичному описі процесів, що досліджуються, або математичній формі подання результатів дослідження.

Експериментальні завдання наукових досліджень розв'язуються на основі цілеспрямованого керування змінами стану окремих сторін або відношень об'єкта дослідження і точного опису фактів, що відображають відповідні зміни стану самого об'єкта.

Постійні завдання наукового дослідження – це завдання, які вивчаються на всіх етапах здійснення наукового дослідження.

Тимчасовими є завдання, які вивчаються на обумовлених конкретних етапах здійснення наукового дослідження.

Завдання бухгалтерського наукового дослідження формують за допомогою таких основних дієслів:

- вивчити...;
- розробити...;
- виявити...;
- встановити...;
- обґрунтувати...;
- визначити...;
- перевірити.

У своїй сукупності завдання мають дати уявлення про те, що слід зробити для розв’язання поставленої проблеми. Таким чином, завдання дослідження виступають як часткові, порівняно самостійні цілі стосовно загальної мети в конкретних умовах перевірки висловленого припущення (гіпотези). Кількість завдань бухгалтерського наукового дослідження має бути мінімальною за ознакою їх необхідності й достатності у рамках конкретної пошукової роботи (як правило, від 1 до 5 завдань). Нижче наведено завдання, поставлені дослідником, який опрацьовує наукову тему “Бухгалтерський облік і контроль витрат у системі управління підприємств лісового господарства”:

...Відповідно до зазначеної мети у роботі поставлені такі завдання: – ідентифікувати економічну сутність категорій “затрати” та “витрати” з метою усунення неконвенційності понятійного апарату; – проаналізувати види витрат основної діяльності підприємств лісового господарства для потреб організації бухгалтерського обліку з урахуванням впливу організаційних і технологічних факторів; – визначити елементи організації бухгалтерського обліку витрат основної діяльності підприємств лісового господарства; – запропонувати сучасні методику бухгалтерського обліку витрат з врахуванням особливостей діяльності підприємств лісового господарства; – обґрунтувати теоретико–методичні засади організації контролю витрат основної діяльності підприємств лісового господарства для побудови адаптивної моделі методики його проведення.

Під час формулювання завдань наукового дослідження можливі помилки, основними з яких є:

- завдання підміняються етапами дослідження (наприклад, “Вивчити науково-методичну літературу з проблеми дослідження”);
- завдання підміняються методами дослідження (наприклад, “Проаналізувати науково-методичну літературу з проблеми дослідження”).

Ув’язка завдань з метою наукової роботи є запорукою якісного і результативного виконання запланованого дослідження.

2. Методи дослідження та їх класифікація

Кожний вид людської діяльності передбачає використання певних прийомів, способів, операцій з метою досягнення мети. Специфічними прийомами, способами послуговується і наука як один із видів діяльності людини. Сукупність цих прийомів позначають поняттям “метод”. Метод з грецької означає шлях пізнання.

Метод – спосіб досягнення мети, розв’язання конкретної задачі; сукупність прийомів (операцій) практичного впливу чи теоретичного освоєння об’єктивної дійсності з метою її пізнання.

Методика дослідження - це система правил використання методів, прийомів та способів для проведення будь якого дослідження. Свідоме застосування науково обґрунтованих методів слід розглядати як найсуттєвішу умову отримання нових знань. Дослідник, який добре знає методи дослідження і можливості їх застосування, витрачає менше зусиль і працює успішніше, ніж той, хто у своєму дослідженні спирається лише на інтуїцію або діє за принципом «спроб і помилок».

Методологія – це концептуальний виклад мети, змісту, методів дослідження, які забезпечують отримання максимально об'єктивної, точної, систематизованої інформації про процеси та явища.

У методології наукових досліджень виділяють два рівня пізнання:

- **теоретичний** – висунення і розвиток наукових гіпотез і теорій, формулювання законів та виведення з них логічних наслідків, зіставлення різних гіпотез і теорій;
- **емпіричний** – спостереження і дослідження конкретних явищ, експеримент, а також групування, класифікація та опис результатів дослідження і

Сучасна наука володіє потужним арсеналом різноманітних методів, які призначені для розв'язування різних за своїм характером наукових задач. При проведенні конкретного наукового дослідження використовуються ті методи, які спроможні дати глибоку й всебічну характеристику досліджуваного явища. Вибір їх залежить від мети і задач дослідження, специфіки предмета пізнання та інформаційного забезпечення. Virізняють методи загальні (або загально-філософські), загальнонаукові, які застосовують у дослідницькому процесі різних наук, і часткові - при розв'язанні прикладних наукових задач.

Загально-філософські методи – це методи, що формулюють загально методологічні принципи, визначають сутність і логіку дослідження об'єкта. Фундаментальним, узагальненим методом пізнання дійсності є діалектичний метод. Об'єктивну основу його утворюють найбільш узагальнені закони розвитку матеріального світу. Діалектичний підхід дає змогу обґрунтувати причинно-наслідкові зв'язки, процеси диференціації та інтеграції, постійну суперечність між сутністю і явищем, змістом і формою, об'єктивність в оцінюванні дійсності. Діалектика виступає як знаряддя пізнання у всіх галузях науки і на всіх етапах наукового дослідження. Вона визначає позиції дослідника, стає основою інтерпретації об'єкта та суб'єкта пізнання, процесу пізнання та його результатів.

Загальнонаукові методи дослідження умовно поділяють на три групи:

а. теоретичні методи - методи, що використовуються на теоретичному рівні дослідження. Особливість теоретичного дослідження полягає у використанні абстрактних уявлень, ідей, положень, концепцій, які мають безпосереднє відношення до процесу практичного пізнання. Найчастіше у процесі теоретичного пізнання наука послуговується методом сходження від абстрактного до конкретного, гіпотетико-дедуктивним, системним методами.

б. емпірико-теоретичні - методи, що використовуються як на теоретичному, так і на емпіричному рівнях дослідження (аналіз і синтез, індукція та дедукція, аналогія, моделювання). Сутність їх полягає у зорієнтованості на безпосередню дійсність й одночасному використанні абстрактних пізнавальних образів (уявлень, ідей, понять, концепцій), які стосуються цієї дійсності.

с. емпіричні - методи емпіричного дослідження (спостереження, експеримент, вимірювання, порівняння). Найхарактерніша їх особливість полягає у пізнанні феноменів, їх зв'язків і відношень завдяки безпосередньому з'ясуванню їх параметрів.

Часткові методи (в літературі також використовується термін “спеціальні методи”) – це сукупність специфічних методів кожної конкретної науки, які є базою для вирішення дослідницької проблеми. До часткових методів економічної науки відносять методи документалістики (інформаційне моделювання, дослідження документів, нормативно-правове регулювання, аналітичне і синтетичне документування), розрахунково-аналітичні методи (функціонально-вартісний аналіз, кластерний аналіз, факторний аналіз, кореляційно-регресійний аналіз, економіко-математичні методи, статистичні розрахунки).

Отже, метод є не тільки сукупністю правил, прийомів, способів, норм пізнання і дій, а й системою приписів, принципів, вимог, які повинні орієнтувати у вирішенні конкретного завдання, досягнення результату в будь-якій сфері діяльності.

З огляду на сферу реалізації розрізняють загально-філософські, загальні і часткові методи наукових досліджень.

Наукове дослідження у галузі бухгалтерського обліку є процесом цілеспрямованого вивчення об'єкта з використанням певних наукових методів. Під час здійснення наукових

досліджень у галузі бухгалтерського обліку можуть бути використані як загальнонаукові, так і специфічні методи.

З емпіричних методів у дослідженнях з бухгалтерського обліку найчастіше використовують спостереження та експериментальні методи. Як і більшість досліджень, бухгалтерські наукові дослідження починаються зі спостереження. Дослідник використовує результати спостереження для розробки та підтвердження гіпотези.

Щоб вивчати й досліджувати об'єкти бухгалтерського обліку і мати змогу узагальнювати та порівнювати дані про об'єкти, потрібно організувати первинне спостереження, тобто реєстрацію даних про ці об'єкти. Спостереження здійснюють безпосередньо або за допомогою різних приладів (автоматично, без участі людей). У будь-якому разі факт первинного спостереження має бути зафіксований на матеріальному носії даних об'єктів. Такий носій оформляють згідно з юридичними нормами так, аби дістати доказовий, повноцінний у правовому розумінні документ. Процес первинного спостереження у бухгалтерських наукових дослідженнях відбувається в чотири етапи

Отримання інформації передбачає накопичення обліково-аналітичних даних за допомогою обраного способу.

Сприйняття інформації означає розуміння науковцем отриманої інформації виходячи із здібностей власного розумового апарату.

Вимірювання здійснюють у двох вимірниках: натуральних та (або) грошових. У бухгалтерському обліку всі об'єкти господарювання – господарські факти, явища й процеси, які первинно дістали кількісну характеристику в натуральних показниках, обов'язково у кінцевому підсумку повинні мати також вартісну характеристику.

Застосування грошового вимірника дає змогу зробити узагальнення й порівняти різні об'єкти господарювання. Трансформацію натуральних показників у грошові називають оцінюванням. Вартісне оцінювання не завжди можна здійснити в момент господарського факту. Існує чимало господарських фактів, які для оцінювання потребують виконання різних обчислювальних процедур. Наприклад, витрати на придбання матеріалів складаються з вартості цих матеріалів за договірними або іншими цінами і транспортних, заготівельних та інших витрат, пов'язаних з постачанням. Для повного оцінювання таких витрат необхідно виконати певні розрахунки, які називають калькулюванням. Собівартість готової продукції та багато інших об'єктів бухгалтерського обліку можуть бути подані у вартісному вираженні також лише за допомогою калькуляції. Реєстрація передбачає документальне оформлення результатів первинного спостереження. Наприклад, дослідник установив, що реєстрація прибуткових і видаткових касових ордерів на підприємстві здійснюється у Журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, проте застарілої форми

Після виконання первинного спостереження, а саме – отримання і сприйняття інформації, її вимірювання та реєстрації, у бухгалтерських наукових дослідженнях виконується вторинне спостереження. Воно передбачає різноманітні способи (прийоми) реєстрації, систематизації та групування даних:

- подвійне відображення стану господарських фактів, явищ і процесів – балансове рівняння;
- відображення зміни стану господарських фактів, явищ і процесів за допомогою подвійного запису;
- групування господарських фактів, явищ і процесів у системі бухгалтерських рахунків;
- інші способи систематизації господарських фактів, явищ і процесів за певний період часу (день, місяць, квартал, рік) з метою їх узагальнення.

Наприклад, дослідник установив, що відображення операцій з обліку витрат на підприємстві лісового господарства здійснюється частково помилковими бухгалтерськими проводками.

Наукові дослідження потребують періодичного узагальнення зібраної інформації та її інтерпретації для подальшого опрацювання та використання отриманих результатів. Таке узагальнення називається третинним спостереженням, що передбачає аналіз даних у їх динаміці (з виділенням стадій, критичних моментів, суперечностей тощо), а також структурний, системний метод, який передбачає встановлення зв'язків між усіма елементами

досліджуваного об'єкта. На цьому етапі, поряд із спостереженням, використовуються й інші загальнонаукові та специфічні методи бухгалтерських наукових досліджень. Отримані за результатами такого спостереження наукові факти використовують як обґрунтування висунутих дослідником наукових гіпотез. Наприклад, узагальнення зібраної інформації під час наукового дослідження у бухгалтерському обліку на підприємствах лісового господарства можна подати системою основних техніко-економічних показників.

У бухгалтерських наукових дослідженнях, окрім спостереження, також широко використовують інші емпіричні експериментальні методи, до яких належать проектний, графічний, анкетування, розрахунковий, експертних оцінок тощо.

Проектний прийом, який називають ще методом проектування, є основним, коли у наукових дослідженнях йдеться про організацію бухгалтерського обліку. Загалом метод проектування передбачає побудову перспективних моделей предмета дослідження. Наприклад, проектний метод дістає відображення у наказі про облікову політику підприємства.

Сутність графічного методу полягає у вивченні залежностей між досліджуваними явищами та процесами у вигляді рисунків. Графічне зображення економічних даних здійснюють за допомогою геометричних площинних даних: крапок, ліній, площин, фігур та їх комбінацій. За загальним призначенням графічні зображення поділяють на аналітичні, ілюстративні та інформаційні. За функціонально-цільовим призначенням розрізняють графіки групувань, рядів розподілу, графіки рядів динаміки, графіки взаємозв'язку і графіки порівняння; за видом поля – діаграми і статистичні карти; за формою графічного образу – крапкові, лінійні, площинні, просторові і зображувальні. Наприклад, графічний метод можна показати графіком динаміки зміни обсягів виробництва продукції лісового господарства

Анкетування у більшості випадків передбачає вивчення громадської або професійної думки з приводу предмета наукового дослідження або його частини за допомогою спеціально складеного переліку запитань – анкети. При цьому отримані відповіді узагальнюють та використовують для розробки науково-практичних рекомендацій. Цей прийом, порівняно з попереднім, активніший, оскільки передбачає участь двох сторін: опитувачів, які складають анкети, і опитуваних, які на них відповідають. Наводимо, наприклад, анкети опитування бухгалтерів на тему: “Податковий кодекс України – перший рік застосування”

Використання розрахункового методу у наукових бухгалтерських дослідженнях передбачає обробку даних за допомогою математичних операцій, у результаті виконання яких знаходять числове значення певного показника. Цим прийомом користуються, розраховуючи, скажімо, норми часу, чисельності чи виробітку працівників. Наприклад, розрахункова формула витрат на 1 грн. реалізованої продукції – це відношення повної собівартості (Пс/сть) реалізованої продукції до її вартості в оптових цінах підприємства

Один з основних методів науково-технічного прогнозування, який ґрунтується на припущенні, що на основі думок експертів можна побудувати адекватну модель майбутнього розвитку об'єкта прогнозування. Експертне оцінювання полягає у виборі оптимального варіанта управлінського рішення шляхом проведення опитування фахівців-експертів. Наприклад, експертне оцінювання методики використання комп'ютерних технологій під час автоматизації облікового процесу на підприємствах лісового господарства, залежить від:

- кваліфікації експертів (експертам можуть запропонувати схему проведення, а можуть довірити самим її розробити);
- рівня стартової (наявної) представленої інформації (підприємство надає інформацію повністю, частково або не надає зовсім);
- мети експертизи (підтвердити реальність наявної інформації, відхилити інформацію як нереальну, доповнити інформацію новими даними частково; збір, оброблення та експертні висновки здійснюють і експерти);
- методів оцінювання.

Окрім емпіричних, наукові бухгалтерські дослідження передбачають використання різноманітних кількісних та якісних методів обробки даних. До кількісних методів належать, наприклад, визначення середніх величин, коефіцієнтів кореляції, факторний аналіз, побудова

графіків, гістограм, схем, таблиць, матриць тощо. Якісний метод передбачає аналіз і синтез отриманих даних, їх систематизацію та порівняння з результатами інших досліджень. Наприклад, результати обробки даних щодо впливу факторів на показник витрати на одну гривню товарної продукції

Історичний метод дає змогу дослідити виникнення, формування та розвиток процесів і подій у хронологічній послідовності з метою виявлення внутрішніх та зовнішніх зв'язків, закономірностей і суперечностей. Наприклад, в історичному розрізі періодизацію розвитку обліку.

Не треба забувати, що поряд із загальнонауковими та специфічними науковими методами бухгалтерський облік як самостійна прикладна наука має свої специфічні методи (прийоми), зумовлені сутністю самого предмета й технологією обліку.

Метод бухгалтерського обліку – це сукупність спеціальних прийомів, за допомогою яких вивчають його предмет. Бухгалтерський облік вивчає свій предмет за допомогою таких методів:

- хронологічного і систематичного спостереження;
- вимірювання господарських засобів і процесів;
- реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації;
- узагальнення інформації з метою прийняття управлінських рішень.

Перелічені методи дають змогу формувати бухгалтерську інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів. При цьому облікові дані формуються за допомогою таких інструментів – елементів методу, як:

- документування;
- інвентаризація;
- оцінка;
- калькулювання;
- рахунки;
- подвійний запис;
- бухгалтерський баланс;
- звітність.

Методу спостереження відповідають прийоми документування та інвентаризації; вимірювання здійснюють шляхом оцінки і калькулювання; реєстрацію та класифікацію (поточне групування) проводять на рахунках за допомогою подвійного запису; узагальнення інформації у бухгалтерському балансі та фінансовій звітності. Наведені інструменти-елементи методу бухгалтерського обліку забезпечують технологію облікового процесу – трансформацію даних про окремі господарські операції в різноманітну інформацію для управління.

Документування – це спосіб первинного спостереження і відображення господарських операцій у первинних бухгалтерських документах (рахунках, накладних, чеках, ордерах тощо). Це початок і основа облікового процесу, без якого бухгалтерський облік неможливий. Кожна господарська операція фіксується за допомогою документа, заповненого з дотриманням певних вимог, що надають йому юридичної сили.

Інвентаризація – це метод підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку. Інвентаризацію проводять шляхом описування, підрахунку, виміру, зважування й оцінки всіх залишків засобів і коштів у натурі, виявлення фактичної наявності й стану залишків майна підприємства і зіставлення їх з даними бухгалтерського обліку. Це метод контролю наявності та руху майна, заборгованості, роботи матеріально відповідальних осіб.

Оцінка – є способом грошового вимірювання об'єктів бухгалтерського обліку. За його допомогою натуральні й трудові вимірники (характеристики) господарських засобів перераховують у вартісні. У бухгалтерському обліку оцінка об'єктів обліку ґрунтується переважно на показнику фактичних витрат на їх створення чи придбання (історичної собівартості). Майно та господарські операції оцінюють у національній валюті України сумуванням понесених витрат.

Калькулювання – це метод обчислення собівартості виготовлення продукції або виконаних робіт, наданих послуг. Суть методу полягає в тому, що обґрунтовують, визначають і розподіляють витрати, які належать до того чи іншого об'єкта калькулювання (виробу, процесу, замовлення тощо). Облік обігу капіталу ґрунтується на трьох основних калькуляціях: собівартості придбання (постачання, закупівлі), виробничої собівартості та повної собівартості реалізованої продукції.

Бухгалтерські рахунки – спосіб поточного групування у встановленому порядку. Рахунок – це локальна інформаційна система для групування економічно однорідних об'єктів обліку. Рахунок відображає стан і рух засобів, їх джерел і господарських процесів.

Подвійний запис – метод відображення господарської операції на рахунках; техніка бухгалтерського обліку. Подвійний запис є продуктом кругообігу господарських засобів та відображає подвійність господарських процесів. Суть його полягає у подвійному відображенні в бухгалтерському обліку кожної господарської операції: за дебетом одного і кредитом іншого рахунка в одній і тій же сумі. Подвійний запис є важливим не тільки технічним, а й контрольним прийомом.

Бухгалтерський баланс – це метод узагальнення даних через рахунки і подвійний запис. Баланс показує склад майна суб'єкта діяльності за видами (складом і використанням) і джерелами утворення на певну дату в узагальненому вартісному вимірнику. Бухгалтерський баланс також містить дані для аналізу фінансового стану та ліквідності підприємства. Бухгалтерський баланс відображає залишки на рахунках, які характеризують, з одного боку, майно суб'єкта господарювання, а з другого — його власний і залучений капітал. Бухгалтерський баланс є однією з основних форм бухгалтерської звітності. Звітність – метод підсумкового узагальнення й одержання підсумкових показників за звітний період. Це впорядкована система взаємопов'язаних економічних показників господарської діяльності підприємства за звітний період. Звітність складають за певними правилами і стандартами на підставі даних рахунків бухгалтерського обліку з певною системою їх групування. Інструменти методу бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності становлять одне ціле – метод бухгалтерського обліку.

Вибір конкретних методів бухгалтерського наукового дослідження залежить від характеру фактичного матеріалу, умов і мети цього дослідження. Методи є впорядкованою системою, в якій визначається їх місце відповідно до конкретного етапу дослідження, використання технічних прийомів і проведення операцій з теоретичним і фактичним матеріалом у заданій послідовності. Під час проведення бухгалтерських наукових досліджень може бути використано кілька методик (комплексів методів), які постійно вдосконалюються під час наукової роботи. При виборі методів бухгалтерського наукового дослідження перш за все необхідно враховувати, що:

- вибір методу залежить від того, як поставлене питання дослідження, яка основна його ідея і як сформульована гіпотеза. Необхідно визначити, чи дійсно вибрані методи забезпечать вивчення сутності проблеми;
- необхідно враховувати реальні можливості застосування методу на практиці (наприклад, можливість здійснити експеримент на підприємстві);
- потрібно віддавати перевагу бездоганним методам з погляду бухгалтерського обліку. Тому існує певний ризик при застосуванні деяких методик;
- варто зважати, яким об'ємом знань і умінь, а також яким досвідом володіє дослідник.

3. Процес наукового дослідження та його стадії

Традиційна модель наукового пізнання передбачає рух по ланцюжку: встановлення емпіричних фактів - первинне емпіричне узагальнення - виявлення відхилень фактів від правил - винахід теоретичної гіпотези з новою аргументацією - логічний висновок (дедукція) з гіпотези всіх фактів спостереження, що є перевіркою на її істинність.

Наукове дослідження - це складний і багатогранний процес, у якому поєднуються організаційні, технічні, економічні, правові і психологічні аспекти. Формально їх можна подати єдиним комплексом у вигляді функції Z :

$$Z = \{Q, P, I, M, R, T, C\},$$

де Q- кінцева мета, Р - предметна область, І - інформаційне забезпечення, М - методичне забезпечення, R - програмне і технічне забезпечення, Т - час реалізації задачі, С - витрати на реалізацію задачі.

Співвідношення означених аспектів у кожному науковому дослідженні має неповторну специфіку. Дослідження різняться за цільовим призначенням, джерелами фінансування і термінами проведення, вони потребують різного технічного, програмного, інформаційного і методичного забезпечення. Однак усім їм притаманні спільні методологічні підходи і універсальні послідовні процедури.

У процесі наукового дослідження виділяють такі складові елементи: виникнення ідеї, формулювання теми; формування мети та завдань дослідження; висунення гіпотези, теоретичні дослідження; проведення експерименту, узагальнення наукових фактів і результатів; аналіз та оформлення наукових досліджень; впровадження та визначення ефективності наукових досліджень;

Але в науці недостатньо встановити будь-який науковий факт. Важливим є пояснення його з позиції науки, обґрунтування загально-пізнавального, теоретичного та практичного його значення. Накопичення наукових фактів у процесі досліджень є творчим процесом, в основі якого завжди лежить задум вченого, його ідея. Наукове пізнання - дуже трудомісткий і складний процес, який потребує постійної високої напруги, праці з натхненням. Воно прирівнюється до подвигу і потребує максимальної напруги енергії людини, її мислення і дій, інакше воно перетворюється в ремісництво і ніколи не дасть нічого суттєвого.

Наукове дослідження має етапи: організаційний; дослідний; узагальнення, апробація, реалізація результатів дослідження.

1. Організаційний етап. Організація наукового дослідження передбачає вивчення стану об'єкта дослідження, конкретизація місця наукової теми у науковому дослідженні; визначення об'єкта дослідження.

На даному етапі відбувається попереднє визначення теоретичної бази (теоретичні основи, що є базою для наукового дослідження, розгляд історії, оцінка сучасного стану проблеми, збір і підбір інформації про об'єкт, висунення і обґрунтування гіпотез).

Організаційно-методична підготовка наукового дослідження передбачає складання: програми наукового дослідження, техніко-економічного обґрунтування (відображення найважливіших показників наукової роботи), плану дослідження теми, методики дослідження (перелік методів і прийомів, які будуть використовуватися в науковому дослідженні, висунення гіпотез та їх узагальнення), робочий план (складається відповідно до програми і плану наукового дослідження, вказуються календарні строки, етапи робіт і т.д.).

2. Дослідний етап включає в себе:

- створення нової інформації
- перетворення інформації на ПЕОМ (ділові, професійні).
- теоретичні і конкретно-наукові (емпіричні) методи.

На даному етапі проводяться спостереження, обстеження, вибираються критерії оцінки, здійснюється збирання і групування інформації за допомогою сучасних інформаційних технологій.

Власне виконання дослідження передбачає доведення гіпотез, формулювання висновків і пропозицій, науковий експеримент, коригування попередніх результатів, оприлюднення проміжних результатів – на конференціях, у статтях, доповідях.

Створення нової інформації полягає у проведенні спостережень і виборі оціночних критеріїв, досліджувані економічні процесів, а також збереженні і групуванні інформації. При цьому передбачається вивчення технологічних процесів, застосування прогресивних засобів виробництва (автоматизованих ліній, верстатів з програмним управлінням та ін.), економічних видів сировини, використання досягнень технічного прогресу в управлінні виробництвом, впровадженні новітніх методів і технічних засобів у плануванні, обліку і контролі виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств, корпорацій, галузі. Це дає змогу виявити позитивні і негативні фактори, що впливають на функціонування об'єкта дослідження, і визначити, якими критеріями їх вимірювати.

Для характеристики досліджуваних процесів, виявлення закономірності і тенденцій їх розвитку збирають і групують інформацію для наступного перетворення її відповідно до мети дослідження.

Перетворення інформації на ПЕОМ провадиться згідно з методикою дослідження. Для цього використовують ділові (конторські) і професійні ПЕОМ.

3. Етап узагальнення, апробації і реалізації результатів дослідження складається з:

1. Узагальнення результатів дослідження;
2. Апробація;
3. Реалізація результатів дослідження.

Дослідна і завершальна стадія науково-дослідного процесу є взаємно обумовленим ланцюгом інтелектуальної діяльності у сфері науки.

Узагальнення результатів дослідження - літературний виклад результатів дослідження у вигляді звіту про виконану науково-дослідну роботу (НДР), дисертації, студентської науково-дослідної роботи та інших форм подання завершеної наукової продукції. При цьому визначають призначення продукту інтелектуальної праці та напрями її використання. Якість виконаної роботи визначають апробацією.

Апробація включає в себе колективне обговорення виконаного дослідження на науково-технічних радах, його рецензування і експертизу, оприлюднення кінцевих результатів у спеціальних журналах, реферативних збірниках, а також у виступах дослідників з доповідями і повідомленнями на науково-практичних конференціях, симпозиумах, семінарах. Крім того, результати дослідження апробуються зовнішнім рецензуванням, коли рецензентом виступає стороння установа, підрозділ або вчений, який не входить до штату підрозділу-дослідника, або внутрішнього, виконаного співробітниками підрозділу-дослідника, які не зайняті виконанням робіт за цією темою.

Реалізація результатів дослідження здійснюється дослідним впровадженням їх у практику за участю замовника теми. При цьому виявляються недоробки, які потім усуваються дослідником, коригується звіт про НДР, дисертація, оприлюднюються кінцеві результати дослідження. Реалізація результатів дослідження завершується складанням акта впровадження за участю представників дослідника і замовника, а також здійсненням авторського нагляду за виробничим впровадженням результатів науково-технічних досліджень, захист дисертації.

Дослідна і завершальна стадія науково-дослідного процесу є взаємно обумовленим ланцюгом інтелектуальної діяльності у сфері науки.

Отже, процес наукового дослідження достатньо тривалий і складний. Він починається з виникнення ідеї, а завершується доведенням правильності гіпотези і суджень.

ТЕМА 4. МЕТОДИКА ВИКОНАННЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

План заняття:

1. Загальнонаукові методи дослідження.
2. Методи теоретичних досліджень.
3. Критерії вибору методології дослідження.
4. Конкретно-наукові (емпіричні) методи дослідження.
5. Процедури у наукових дослідженнях.
6. Підходи та критерії вибору методів в економічних дослідженнях.

1. Загальнонаукові методи дослідження

Загальнонаукові методи використовуються в теоретичних і емпіричних дослідженнях. До них належать аналіз і синтез, індукція і дедукція, аналогія і моделювання, абстрагування і конкретизація, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз.

Аналіз – метод дослідження, який включає в себе вивчення предмета за допомогою мисленого або практичного розчленування його на складові елементи (частини об'єкта, його ознаки, властивості, відношення). Кожна із виділених частин аналізується окремо у

межах єдиного цілого. Наприклад, аналіз продуктивності праці робітників провадиться по підприємству – у цілому і по кожному цеху.

Синтез (від грец. synthesis – поєднання, з'єднання, складання) – метод вивчення об'єкта у його цілісності, у єдиному і взаємному зв'язку його частин. У процесі наукових досліджень синтез пов'язаний з аналізом, оскільки дає змогу поєднати частини предмета, розчленованого у процесі аналізу, встановити їх зв'язок і пізнати предмет як єдине ціле (продуктивність праці виробничого об'єднання у цілому).

Аналіз і синтез бувають:

а) прямим, або емпіричним (використовується для виділення окремих частин об'єкту, виявлення його властивостей, найпростіших вимірювань і т. ін.);

б) зворотним, або елементарно-теоритичним (базується на теоретичних міркуваннях стосовно причинно-наслідкового зв'язку різних явищ або дії будь-якої закономірності при цьому виділяються та з'єднуються явища, які здаються суттєвими, а другорядні ігноруються);

в) структурно-генетичним (вимагає виокремлення у складному явищі таких елементів, які мають вирішальний вплив на всі інші сторони об'єкту).

Індукція (від лат. induction – наведення, побудження) – метод дослідження, при якому загальний висновок про ознаки множини елементів виводиться на основі вивчення цих ознак у частини елементів однієї множини. Так вивчають фактори, які негативно впливають на продуктивність праці по кожному окремому підприємству, а потім узагальнюють у цілому по об'єднанню, до складу якого входять ці підприємства як виробничі одиниці.

Дедукція (від лат. deduction – виведення) – метод логічного висновку від загального до окремого, тобто спочатку досліджують стан об'єкту в цілому, а потім його складових елементів. Щодо попереднього прикладу то спочатку аналізують продуктивність праці в цілому по об'єднанню, а потім по його виробничих одиницях.

Дедукція та індукція – взаємо протилежні методи пізнання.

Існує кілька варіантів установлення наслідкового зв'язку методами наукової індукції:

а) метод єдиної подібності. Якщо два чи більше випадків досліджуваного явища мають лише одну загальну обставину, а всі інші обставини різні, то саме ця подібна обставина є причиною явища, яке розглядається;

б) метод єдиної розбіжності. Якщо випадок, у якому досліджуване явище настає, і випадок, в якому воно не настає, у всьому подібні і відрізняються тільки однією обставиною, то саме ця обставина, наявна в одному випадку і відсутня у іншому, є причиною явища, котре досліджується;

в) об'єднаний метод подібності і розбіжності – комбінація двох перших методів;

г) метод супутніх змін. Коли виникнення або зміна одного явища викликає певну зміну іншого явища, то обидва вони перебувають у причинному зв'язку один з іншим;

д) метод решт. Якщо складне явище викликане складною причиною, котра являє собою сукупність певних обставин, і відомо, що деякі з них є причиною частини явища, то решта цього явища викликається обставинами, що залишилися.

Аналогія – метод наукового дослідження, завдяки якому досягається пізнання одних предметів і явищ на основі їх подібності з іншими. Він ґрунтується на подібності деяких сторін різних предметів і явищ, наприклад, продуктивність праці у об'єднанні можна досліджувати не по кожному підприємству, а лише по взятому за аналог, де випускається однорідна з іншими підприємствами продукція та однакові умови для виробничої діяльності. При цьому добуті результати поширюють на всі аналогічні підприємства.

Моделювання – метод, який ґрунтується на використанні моделі як засобу дослідження явищ і процесів природи. Під моделями розуміють системи, що замінюють об'єкт пізнання і служать джерелом інформації стосовно нього. **Моделі** – це такі аналоги, подібність яких до оригіналу суттєва, а розбіжність – несуттєва. Моделі поділяють на два види: матеріальні та ідеальні. Матеріальні моделі втілюються у певному матеріалі – дереві, металі, склі і т. ін. ідеальні моделі фіксуються в таких наочних елементах, як креслення, рисунок, схема, комп'ютерна програма і т. ін.

Абстрагування (від лат. abstrahere – відволікати) — метод наукового пізнання, оснований на формуванні образу реального об'єкта шляхом мисленевого виокремлення

певних ознак, властивостей, зв'язків і відношень, що цікавлять дослідника, з одночасним ігноруванням багатьох інших другорядних його властивостей.

Конкретизація (від лат. concretus – густий, твердий) – метод дослідження предметів у всій різнобічності їх, у якісній багатосторонності реального існування на відміну від абстрактного вивчення предметів. При цьому досліджується стан предметів у зв'язку з певними умовами їх існування та історичного розвитку. Так, перспективи розвитку галузі визначають на підставі конкретних розрахунків застосування нової техніки і технології, збалансованості трудових і матеріальних ресурсів та ін.

Системний аналіз – вивчення об'єкта дослідження як сукупності елементів, що утворюють систему. У наукових дослідженнях він передбачає оцінку поведінки об'єкта як системи з усіма факторами, які впливають на його функціонування. Цей метод широко застосовується у наукових дослідженнях при комплексному вивченні діяльності виробничих об'єднань і галузі в цілому, визначенні пропорцій розвитку галузей економіки тощо.

На основі загальнонаукових методів дослідження явищ, які відбуваються у природі і суспільстві, у кожній науці сформувалися емпіричні методи, що ґрунтуються на досвіді розвитку конкретної науки та застосуванні її у практичній діяльності людей. Це переважно методи чутливості – відчуття, сприймання і уявлення.

Конкретно-наукові (емпіричні) методи наукового пізнання являють собою специфічні методи конкретних наук, наприклад економічних. Ці методи формуються залежно від цільової функції науки і характеризуються взаємним проникненням до однорідних галузей наук.

Конкретно-наукові (емпіричні) методи в свою чергу включають теоретичні прийоми досліджень.

2. Методи теоретичних досліджень

Ідеалізація – це конструювання подумки об'єктів, які не існують у дійсності або практично не здійсненні (наприклад, абсолютно тверде тіло, абсолютно чорне тіло, лінія, площа).

Мета ідеалізації: позбавити реальні об'єкти деяких притаманних їм властивостей і наділити (у думці) ці об'єкти певними і гіпотетичними властивостями. При цьому мета досягається завдяки:

- а) багатоступінчастому абстрагуванню (наприклад, абстрагування від товщини призводить до поняття „площина”);
 - б) переходу подумки до кінцевого випадку у розвитку якоїсь властивості (абсолютно тверде тіло);
 - в) простому абстрагуванню (рідина, що не стискається).
- Будь-яка ідеалізація правомірна лише у певних межах.

Формалізація – метод вивчення різноманітних об'єктів шляхом відображення їхньої структури у знаковій формі за допомогою штучних мов, наприклад мовою математики.

Переваги формалізації:

- а) вона забезпечує узагальненість підходу до вирішення проблем;
- б) символіка надає стислості та чіткості фіксації значень;
- в) однозначність символіки (немає багатозначності звичайної мови);
- г) дає змогу формувати знакові моделі об'єктів і змінювати вивчення реальних речей і процесів вивченням цих моделей.

Аксіоматичний метод – метод побудови наукової теорії, за якого деякі твердження приймаються без доведень, а всі інші знання виводяться з них відповідно до певних логічних правил. Передусім це стосується використання економічних законів у наукових дослідженнях, що є аксіоматичними знаннями наукової теорії, які використовують для подальшого розвитку науки.

Гіпотеза та припущення. У становленні теорії як системи наукового знання найважливішу роль відіграє гіпотеза. Гіпотеза є формою осмислення фактичного матеріалу, формою переходу від фактів до законів.

Розвиток гіпотези відбувається за трьома стадіями:

- а) накопичення фактичного матеріалу і висловлювання на його основі припущень;

б) формування гіпотези, тобто виведення наслідків із зробленого припущення, розгортання на його основі прийнятої теорії;

в) перевірка отриманих результатів на практиці і на її основі уточнення гіпотези.

Якщо при перевірці наслідок відповідає дійсності, то гіпотеза перетворюється на наукову теорію.

Гіпотези (як і ідеї) носять імовірнісний характер. На їх основі відбувається систематизація раніше накопичених знань і здійснюється пошук нових наукових результатів – у цьому сутність і призначення гіпотези як форми розвитку науки. Гіпотеза може узгоджуватися з іншими науковими системами або суперечити їм. Ні те, ні інше не дає підстав відкинути гіпотезу або прийняти її. Гіпотеза може суперечити навіть достовірній теорії. До такої суперечності треба ставитися досить серйозно, але не варто думати, що вона обов'язково призводить до спростування гіпотези. Гіпотеза висувається з надією на те, що вона, коли не цілком, то хоча б частково, стане достовірним знанням.

Історичний метод дає змогу дослідити виникнення, формування і розвиток процесів і подій у хронологічній послідовності з метою виявлення внутрішніх та зовнішніх зв'язків, закономірностей та суперечностей. Даний метод дослідження використовується головним чином у суспільних науках. У прикладних – він застосовується, наприклад, при вивченні розвитку і формування тих чи тих галузей науки і техніки.

Системний підхід полягає у комплексному дослідженні великих і складних об'єктів (систем), дослідженні їх як єдиного цілого із узгодженим функціонуванням усіх елементів і частин. Виходячи з цього принципу, треба вивчити кожен елемент системи у його зв'язку та взаємодії з іншими елементами, виявити вплив властивостей окремих частин системи на її поведінку в цілому, встановити емерджентні властивості системи і визначити оптимальний режим її функціонування.

Створення теорії – узагальнення результатів дослідження, знаходження загальних закономірностей у поведінці об'єктів, що вивчаються, а також поширення результатів дослідження на інші об'єкти і явища, які сприяють підвищенню надійності проведеного експериментального дослідження.

3. Критерії вибору методології дослідження

Наукове дослідження конкретної економіки може бути успішно виконане, якщо методологія виконання робіт складена на підготовчій стадії.

Методика досліджень теми – це конкретизація прийомів і способів виконання робіт відповідно до мети та плану дослідження. Структура методики включає загальні положення, основну частину і висновок.

У загальних положеннях вказується мета обраної теми, формулюється основна гіпотеза, подається обґрунтування висування її для проведення дослідження, визначаються розділи та етапи дослідження теми та їх виконавці, визначається галузь, на матеріалах якої провадиться дослідження, базове підприємство, корпорація, об'єднання, передбачається форма і місце впровадження результатів дослідження, вибираються основні показники техніко-економічного обґрунтування дослідження.

Основна частина містить деталізований виклад методичних вказівок щодо організації і проведення дослідження теми. У ній визначаються об'єкти і методи дослідження, джерела інформації, узагальнення і реалізація результатів дослідження. Таким чином, структура методики розробляється у повній відповідності з моделлю наукового дослідження тематики з конкретної економіки.

Для послідовності користування методикою в процесі досліджень її основну частину розподіляють відповідно до плану дослідження теми, на розділи та параграфи. Аналогічно у кожному підрозділі виділяють пункти, підпункти, в яких викладають конкретні питання методики дослідження.

Кожний підрозділ, відповідно до теми наукового дослідження повинен містити обґрунтовану робочу гіпотезу, поставлену на дослідження.

Об'єкти дослідження в методиці можуть бути загальними – в цілому по темі, і частковими – для кожного окремого підрозділу.

Джерела інформації в економічних дослідженнях використовуються щодо змісту предметів і явищ, тобто об'єктів дослідження.

В основній частині методики досліджень за темою у кожному підрозділі конкретно вказується, з яких питань вивчається законодавча інформація державних органів управління, нормативна інформація органів управління (інструкції, методики, затверджені міністерствами та відомствами).

У методиці визначаються також спеціальна вітчизняна і зарубіжна література і довідники, звіти НДІ та реферативні збірники, проектно-конструкторська та технологічна документація, , планово-нормативна і бухгалтерська документація, статистичні збірники і розробки та інша інформація, яку необхідно використовувати як інформаційне забезпечення в процесі дослідження локальних питань та теми в цілому. При складанні методики досліджень за темою конкретної економіки, де докази гіпотез обґрунтовуються на економічних показниках діяльності підприємств, у кожному підрозділі методики необхідно розробити форми таблиць, схем, графіків, які складаються на основі обліково-статистичної інформації, зібраної на різних стадіях та етапах досліджень.

У основній частині методики досліджень за темою із загальнонаукових і конкретно-наукових методів дослідження вибирають ті, які дають змогу всебічно вивчити економічні процеси, визначити закономірності і тенденції їх розвитку, намітити напрями подальшого удосконалення цих процесів, виявити наявні резерви і розробити науково обґрунтовані рекомендації щодо їх використання у підприємницькій діяльності.

При виборі методики дослідження доцільно надавати перевагу методам математичної статистики, функціонально-вартісному, системному і економічному аналізу. Проте ці методи потребують залучення великих масивів економічної інформації та трудомісткої обчислювальної їх обробки.

У кожному підрозділі методики дослідження потрібно передбачати загальнонаукові і конкретно-наукові методи дослідження, які застосовуватимуться в процесі виконання наукової роботи за цією темою. При цьому один методичний прийом може доповнюватися іншим. Інтеграція різних методів дослідження дає змогу підвищити достовірність наукових результатів та їх обґрунтованість.

У основній частині методики у кожному підрозділі відображається попереднє узагальнення результатів з досліджуваного питання, експериментування їх, оприлюднення проміжних результатів.

Отже, методика повинна мати локальну завершеність науково-дослідних процедур за кожним підрозділом плану досліджуваної теми.

Впровадження результатів дослідження висвітлюється у методиці в частині апробації колективним обговоренням на наукових конференціях і семінарах, симпозіумах, проведенням рецензування і експертизи. У цій частині методики дослідження передбачаються підприємства для дослідного впровадження, коригування і доопрацювання практичних методик, виробниче провадження.

Наприкінці у методиці досліджень викладаються форми узагальнення висновків і пропозицій за результатами дослідження, визначення їх наукової новизни і практичної значущості для розвитку економіки регіону, галузі господарства, економічної науки. Тут же вибирають способи визначення напрямів продовження досліджень за темою або обґрунтування припинення їх.

Отже, методика дослідження за обраною темою включає структуру, робочі гіпотези, їх обґрунтування та доведення, інформаційне забезпечення та передбачувані результати, тому виконувати наукове дослідження без чітко розробленої методики рівноцінно вести корабель без лоції та навігаційного обладнання.

4. Конкретно-наукові (емпіричні) методи дослідження

Узагальнюючи конкретно-наукові методичні прийоми, які застосовуються у різних економічних науках, їх можна об'єднати у такі групи: органолептичні, розрахунково-аналітичні, документалістики.

Органолептичні (від грец. - знаряддя, інструмент) - методичні прийоми дотикового характеру, коли дослідження провадяться способом безпосереднього дотику до об'єктів

спостереження. До них належать: інвентаризація, контрольні заміри, вибіркові та суцільні спостереження, технологічні та хіміко-технологічні дослідження, експертизи.

Інвентаризація - перевірка об'єктів дослідження в натурі кількісними прийомами. Суть цього прийому полягає в тому, що перевірка наявності і стану об'єктів здійснюється оглядом, підрахунками, зважуванням, обмірюванням. У економічних дослідженнях інвентаризація застосовується як основний методичний прийом для виявлення фактичного стану товарно-матеріальних цінностей і коштів, а також розрахунково-кредитних стосунків та інших активів і пасивів об'єднання, підприємства. Інвентаризація застосовується всіма видами досліджень, особливо поширена при дослідженні у бухгалтерському обліку і аудиті.

Контрольні заміри робіт - прийом фактичного контролю, дослідження будівельно-монтажних робіт, а також при проведенні фактичного контролю обсягів виробництва, робіт і послуг. Цей методичний прийом використовують також у технічних науках.

Вибіркові спостереження - прийоми статистичного дослідження якісних характеристик господарського процесу. Використовується в аудиті тоді, коли суцільний контроль технічно неможливий (при визначенні дефектів товарів, які надійшли у торгівлю; часу, затраченого покупцем на придбання товару тощо).

Суцільні спостереження - прийом статистичного дослідження фактичного стану об'єктів, які вивчають, наприклад, проведення хронометражних спостережень при дослідженні норм виробітку, використання робочого часу працівників за звітний період тощо.

Технологічні дослідження - прийом дослідження інженерної і технічної підготовки виробництва, а також якості продукції, яку випускають, її відповідності технічним умовам, що перевіряють відділ технічного контролю (ВТК) та інші служби підприємства в процесі попереднього, поточного і заключного контролю виробництва. Одним із видів технологічного дослідження є контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво для дослідження оптимальності технології виробництва, обґрунтованості норм витрат матеріальних ресурсів і повноти виходу готової продукції.

Хіміко-технологічні дослідження - прийом визначення якості сировини і матеріалів, які використовуються у виробництві продукції, а також якісних характеристик виробів. У громадському харчуванні застосовується для встановлення калорійності, смакових якостей, повноти дотримання рецептур страв та інших якісних і кількісних показників продукції. Здійснюється цей вид досліджень лабораторним аналізом, перевіркою продукції на технологічному конвеєрі, фінішній стрічці та іншими способами.

Експертизи різних видів - прийоми експертних оцінок, що застосовуються: технологічними, судово-бухгалтерськими, криміналістичними, товарознавчими та іншими експертизами при дослідженні соціальних питань, пов'язаних з конкретною економікою. До експертиз вдаються тоді, коли у складі дослідників немає відповідних фахівців, або за виявленими результатами виникла потреба в експертних висновках.

Експертиза проектів і кошторисної документації - прийом перевірки технологічного рівня, прогресивності норм і нормативів, організації та індустріалізації будівництва, відображених у проектно-кошторисній документації на спорудження об'єктів і придбання обладнання, яке потребує і не потребує монтажу. Здійснюють експертизу спеціальні підрозділи підприємств -- замовників проектно-кошторисної документації, а на великих будовах - спеціальні державні установи.

Розрахунково-аналітичні - функціонально-вартісний аналіз (ФВА), економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи.

Функціонально-вартісний аналіз - метод дослідження об'єкта (виробу, процесу, структури) за його функцією і вартістю, який застосовується при вивченні ефективності використання матеріальних і трудових ресурсів. Найважливішими його функціями є такі:

- функціональний підхід при дослідженні функцій об'єкта та його елементів з метою найповнішого задоволення вимог у виборі раціональних шляхів їх реалізації;
- народногосподарський підхід до оцінки споживчих якостей і витрат на їх розробку, виробництво і використання об'єкта;
- відповідність корисності функцій витратам на їх здійснення;

➤ колективна творчість, яка використовує методи пошуку і формування технічних рішень, якісної і кількісної оцінок варіантів рішень.

Цільовою функцією ФВА є досягнення оптимального співвідношення між споживчою вартістю об'єкта і витратами на його розробку, зниження собівартості продукції, яка випускається, і підвищення її якості, зростання продуктивності праці.

Економічний аналіз -- система прийомів дослідження для розкриття причинних зв'язків, що зумовлюють результати явищ і процесів. Застосовується економічний аналіз у всіх видах досліджень виробничої і фінансово-господарської діяльності об'єднань, корпорацій.

Статистичні розрахунки - прийоми одержання таких величин і якісних характеристик, яких немає безпосередньо в економічній інформації підприємства, що досліджується. Застосовуються вони при потребі відтворення реальних кількісних відношень, виправлення приблизних величин або переходу від одних величин до найбільш точних характеристик якісних зв'язків і відношень. За допомогою статистичних розрахунків визначають коефіцієнти трудової участі членів бригади, використання обладнання і виробничих потужностей, ритмічність випуску продукції, динаміку виконання плану виробництва тощо.

Економіка-математичні методи застосовуються у наукових дослідженнях при визначенні впливу факторів на результати господарських процесів з метою оптимізації їх на стадії планування і проектування, а також після завершення господарських процесів, якщо іншими методичними прийомами встановити взаємозв'язки факторів неможливо, наприклад, оптимізація маршрутів перевезення вантажів і пасажирів автомобільним транспортом, кореляційний аналіз собівартості продукції, витрат виробництва, виконання планів виробництва та ін.

Документалістика - інформаційне моделювання, дослідження документів, нормативно-правове регулювання та ін.

Інформаційне моделювання - це інформаційна сукупність, яка подає досліджуваний об'єкт у вигляді моделі. При формуванні інформаційної моделі необхідно забезпечити повноту характеристики об'єкта дослідження, вибір істотних змінних і подання їх у формі інформаційного образу. Метою моделювання у дослідженнях є одержання необхідної інформації про об'єкт для вивчення його стану, участі в процесах розширеного відтворення суспільне необхідного продукту, виявлення відхилень і збуджень у них, прийняття рішень щодо регулювання у межах заданих оптимальних параметрів. При моделюванні використовується нормативно-правова, договірна, облікова, звітна та інша інформація про об'єкти. При цьому вивчаються об'єкти основних фондів, товарно-матеріальні цінності, кошти та інші засоби, відображені в системі планової, договірної, нормативно-правової та облікової інформації.

Дослідження документів - прийоми документалістики, які застосовуються при вивченні достовірності, доцільності, ефективності господарських операцій за документами, відповідності їх законодавчим та нормативно-правовим актам, що регулюють процес виробництва.

Нормативно-правове регулювання - система прийомів, що використовуються у наукових дослідженнях для виявлення нормативних і правових актів, які не відповідають оптимізації виробництва та реалізації продукції, об'єкта послуг.

Аналітичне і синтетичне документування ґрунтується на індуктивних і дедуктивних загально-наукових методичних прийомах, застосовується при дослідженні закономірностей явищ і наслідків у фінансово-господарській діяльності підприємств, і банківської справи, грошового обігу тощо.

5. Процедури у наукових дослідженнях

Розглянуті конкретно-наукові методичні прийоми застосовуються в економічних дослідженнях за допомогою притаманних їм процедур.

Процедура (від лат. - проходжу, протікаю) - поняття, яке встановлює виконання певних дій, особами праці над предметами праці з метою пізнання, перетворення або вдосконалення їх для досягнення оптимуму.

Науково-дослідні процедури - це система методичних дій на суб'єкти і об'єкти процесу розширеного відтворення необхідного продукту, які здійснюються з метою їх пізнання і удосконалення. Як суб'єкт (від лат. - лежить в основі) виступають носії прав і обов'язків - підприємства, їхні підрозділи та ін.; об'єктами є предмети, на які спрямована їхня діяльність. У процесі господарської діяльності суб'єктами права можуть бути особи фізичні - конкретні громадяни і особи; юридичні - об'єднання, підприємства, корпорації, організації, установи. Вони виступають як носії й учасники господарських прав і обов'язків, здійснюють господарську діяльність і керують нею згідно із законами і нормативно-правовими актами держави.

Науково-дослідні процедури реалізують методичні прийоми досліджень, тому їх характеризують за тими функціями, які вони виконують у науково-дослідному процесі.

Кожний методичний прийом у системі наукового дослідження передбачає використання певних науково-дослідних процедур.

Процедури за призначенням у застосуванні прийомів дослідження можна поділити на організаційні, моделюючі, нормативно-правові, аналітичні, розрахункові, лічильно-обчислювальні, логічні, порівняльно-зіставлявальні та ін.

Організаційні - вибір фахівців для виконання наукових досліджень, оформлення організаційно-розпорядчої документації (накази, розпорядження, графіки та ін.), встановлення об'єктів і вибір методики дослідження.

Моделюючі - побудова організаційних та інформаційних моделей об'єктів дослідження, які дають змогу оптимізувати проведення дослідження за часом і якісними характеристиками із застосуванням обчислювальної техніки. Модель залежно від групи економічно однорідних об'єктів конкретизують у частині диференціації об'єктів та їхніх структурних елементів, джерел інформації і методичних прийомів проведення досліджень і узагальнення його результатів. Способом моделювання, наприклад, встановлюють нормативно-правову і фактографічну інформацію, яка стосується об'єкта дослідження, створюють інформаційний образ.

Нормативно-правові - перевірка відповідності функціонування об'єкта дослідження правилам, передбаченим нормативно-правовими актами, наприклад, додержання трудового законодавства у трудових відносинах на підприємствах, калькулювання собівартості продукції відповідно до Основних положень про витрати виробництва.

Аналітичні - розчленування об'єкта дослідження на складові елементи і дослідження їх із застосуванням спеціальних методик. Так аналізують виконання державного замовлення з випуску найважливіших видів продукції в асортименті; провадять технологічний і хіміко-лабораторний контроль якості виробів тощо.

Розрахункові - перевіряють достовірність кількісних і вартісних вимірників господарських операцій, розраховують узагальнюючі показники, які характеризують об'єкт дослідження, наприклад, показники продуктивності праці, виконання плану реалізації продукції тощо.

Лічильно-обчислювальні - застосовуються при перевірці кількісної характеристики об'єктів дослідження. До них відносять - встановлення вартості товарів відповідно до ринкових цін, перевірку правильності нарахування заробітної плати робітникам, розрахункових відносин тощо. Крім того, їх використовують при дослідженні документів, економічному аналізі, статистичних розрахунках, економіко-математичних методах, інших методичних прийомах дослідження.

Логічні - ґрунтуються на застосуванні прийомів логіки у процесі дослідження. Використовують їх у поєднанні з іншими науково-дослідними процедурами (наприклад, при економіко-математичних розрахунках, економічному аналізі).

Порівняльно-зіставлявальні - передбачають порівняння і зіставлення об'єкта з його аналогом, затвердженими зразками, нормативно-правовими актами для виявлення відхилень від них. Слід зазначити, що відхилення досліджують за допомогою інших науково-дослідних процедур. Порівняльно-зіставлявальні процедури широко використовують разом з іншими методичними прийомами, але особливо важливу роль вони відіграють при дослідженні документів.

Отже, науково-дослідні процедури - це дії, які конкретизують застосування методичних прийомів дослідження процесу відтворення необхідного продукту, забезпечують виявлення конфліктних ситуацій з метою їх своєчасного усунення та запобігання виникненню у підприємницькій діяльності.

6. Підходи та критерії вибору методів в економічних дослідженнях

Метод (від грецького *methodos* - шлях до чого-небудь) - в найбільш загальному випадку означає засіб досягнення мети, спосіб дослідження явища, який визначає планомірний підхід до їх наукового пізнання та встановлення істини. Науковий метод - це спосіб пізнання явищ дійсності в їх взаємозв'язку та розвитку, спосіб досягнення поставленої мети і завдань дослідження і відповідає на запитання: "Як пізнавати?".

Методика дослідження - це система правил використання методів, прийомів та способів для проведення будь-якого дослідження.

У основній частині методики досліджень із загальнонаукових і конкретно-наукових методів дослідження вибирають ті, які дають змогу всебічно вивчити економічні процеси, визначити закономірності і тенденції їх розвитку, намітити напрями подальшого удосконалення цих процесів, виявити наявні резерви і розробити науково обґрунтовані рекомендації щодо їх використання у підприємницькій діяльності.

При виборі методів дослідження доцільно надавати перевагу методам математичної статистики, функціонально-вартісному, системному і економічному аналізу. Проте ці методи потребують залучення великих масивів економічної інформації та трудомісткої обчислювальної обробки їх. Тому аналітично-розрахункові процедури у дослідженнях необхідно виконувати на АРМ вченого з використанням ПЕОМ. Для цього потрібно мати бібліотеку стандартних програм, призначених для розв'язання завдань дослідження економіки. Необхідно використовувати, економічну інформатику, яка у комплексі поєднує наукові та інженерні аспекти розробки, проектування, створення, оцінки та функціонування комп'ютеризованих систем збирання, передавання, зберігання та обробки інформації, застосування їх і вплив на достовірність результатів наукового дослідження.

У кожному підрозділі методики дослідження потрібно передбачати загальнонаукові і конкретно-наукові методи дослідження, які застосовуватимуться в процесі виконання наукової роботи за цією темою. При цьому один методичний прийом може доповнюватися іншим. Так, вивчаючи продуктивність праці робітників підприємства і оплату праці з метою виявлення резервів для підвищення продуктивності праці, можна скористатися системним аналізом, індукцією, дедукцією, моделюванням та іншими загальнонауковими методами, а також розрахунково-аналітичними, органолептичними методичними прийомами та прийомами документалістики конкретно-наукових методів, інтеграція різних методів дослідження дає змогу підвищити достовірність наукових результатів та обґрунтованість їх.

Свідоме застосування науково обґрунтованих методів слід розглядати як найсуттєвішу умову отримання нових знань. Дослідник, який добре знає методи дослідження і можливості їх застосування, витрачає менше зусиль і працює успішніше, ніж той, хто у своєму дослідженні спирається лише на інтуїцію або діє за принципом "спроб і помилок". Звісно, що точні і правильні методи - не єдині компоненти, що забезпечують успішність наукового дослідження. Методи не можуть, наприклад, замінити творчу думку дослідника, його здібність аналізувати, робити висновки і передбачення. Але застосування правильних методів спрямовує хід думок дослідника, відкриває перед ним найкоротший шлях для досягнення мети і забезпечує таким чином можливість раціонально витратити енергію і час науковця. Кожний метод наукового пізнання слід розглядати як систему регулятивних принципів практичної і теоретичної діяльності людини.

ТЕМА 5. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

План заняття:

1. Класифікація інформаційного забезпечення науково-дослідного процесу.
2. Бібліотечно-бібліографічні джерела інформації у наукових дослідженнях.

3. Бібліографічні джерела економічної інформації. Поняття автоматизованої системи обробки інформації (АСОІ).

4. Сучасні комп'ютерні технології та Інтернет в економічних дослідженнях.

1. Класифікація інформаційного забезпечення науково-дослідного процесу

Інформація є одним із загальних понять науки.

Інформація – це відомості про події, процеси, які відбуваються у господарській діяльності людей, природі, суспільстві. Це детальна систематизована подача певного відібраного матеріалу без будь-якого аналізу.

Інформацію можна класифікувати за різними ознаками. Вона може бути звуковою, текстовою, цифровою; моментною та інтервальною тощо.

Інформація також поділяється на **первинну і вторинну**. Первинна – це початкова інформація про стан і використання об'єкта. В процесі обробки для цілей наукового дослідження її перетворюють на вторинну.

Вторинна інформація розробляється на основі первинної і може бути представлена як:

- оглядова інформація міститься в оглядах наукових матеріалів;
- релевантна, тобто доречна, істотна (наприклад, звітність підприємств);
- реферативна міститься в анотаціях, резюме та в рефератах наукових праць (короткий виклад наукової праці, книги, твору, огляд літературних джерел);
- сигнальна – це інформація різного ступеня скорочення, стислості, лаконічності з вказівкою на її джерело, виконує функцію попереднього повідомлення; сигналізує про появу нової інформації;
- довідкова інформація являє собою систематизовані короткі відомості про тему, проблему, науку.

Завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників науково-дослідного процесу про стан досліджуваних об'єктів, функціонування їх і відповідності нормативно-правовим актам та законодавству у господарському механізмі підприємств. Крім того, інформаційне забезпечення є засобом комунікації науковців з питань, що стосуються їхньої професійної діяльності.

Інформаційне забезпечення господарського механізму ускладнюється відповідно до зростання бізнесу і виробництва в умовах ринкових відносин та прискорення науково-технічного прогресу. Передусім збільшуються обсяги економічної інформації про діяльність підприємств, концернів, корпорацій, спільних підприємств, яка містить дані для дослідження науковців. Зростання обсягів інформації ускладнює організацію і методику проведення досліджень на рівні мікроекономіки.

Економічна інформація - це сукупність відомостей, які характеризують виробничу і фінансово-господарську діяльність.

Виходячи із завдань інформаційного забезпечення і ролі в науково-дослідному процесі, в основу його класифікації покладено професійну інформаційну комунікацію, пізнавальність інформації та зміст інформаційного забезпечення.

Професійна інформаційна комунікація ґрунтується на контактах працівників, зайнятих у науково-дослідному процесі.

Розрізняють такі види професійної інформаційної комунікації наукових працівників:

- *робочу* - між членами підрозділу при здійсненні наукових досліджень;
- *інформаційну пряму* - дослідження інформації про стан досліджуваних об'єктів та поведінки їх у динамічних процесах виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємств;
- *інформаційну непряму* - вивчення нормативно-правових актів, які регулюють поведінку досліджуваних об'єктів, методичних вказівок та інструкцій щодо виконання науково-дослідних процедур, службове листування тощо;
- *інформаційну опосередковану* – вивчення даних про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємств однієї галузі і зіставлення їх з даними досліджуваного підприємства, спеціальної літератури, а також інформації радіо, телебачення і кіно.

В інформаційному контакті дослідники використовують принципи *інформатики* - науки, яка вивчає будову і загальні властивості інформації, закономірності її створення, перетворення, передавання і використання у різних сферах діяльності людини. Усі види інформації, зафіксованої на матеріальних носіях (папері, магнітних носіях та ін.), інформатика розглядає як документи, які розрізняють за змістом і особливостями узагальнення інформації.

Щодо наукових досліджень з економіки інформація - це сукупність будь-яких відомостей про стан і зміни параметрів об'єктів або відповідності їх нормативно-правовим актам. Для цілей інформування дані про об'єкт дослідження перетворюються в інформаційні сукупності, які характеризують відхилення цих об'єктів від параметрів, передбачених законодавством, плановими завданнями, договорами, інструкціями та положеннями, затвердженими державними і господарськими органами управління.

За ступенем пізнавальності інформацію у науково-дослідному процесі поділяють на нову, яка відображує новизну запропонованого рішення або обґрунтовує причину недоліків, виявлених дослідженнями (наприклад, результати інвентаризації цінностей, факторного аналізу виконання плану виробництва і реалізації продукції) і релевантну, яка раніше була у аналогах, тобто прототипі (звітності про виробничу і фінансово-господарську діяльність підприємства). Описання прототипу повинно стосуватися лише тієї частини досліджуваних об'єктів, у якій виявлено недоліки у функціонуванні їх, використанні або збереженні. Тому в наукових звітах, дисертаціях висвітлення цих об'єктів на основі релевантної інформації має бути не стільки вичерпним, скільки достатнім для доказу істини. Так, наприклад, немає потреби описувати докладно результати виконання плану виробництва і реалізації всієї продукції підприємства за досліджуваний період, оскільки звітність по ній є в статистичних органах. Слід висвітлити причини невиконання плану з окремих видів продукції на основі даних, які є у бухгалтерській звітності, встановити осіб, відповідальних за недоліки у діяльності підприємства, а головне визначити причини негативних явищ. Таким чином, нова інформація, створена у процесі наукового дослідження та релевантна, яка є в планах економічного і соціального розвитку підприємства, бухгалтерській і статистичній звітності, однаковою мірою є об'єктом спостереження і використовується у наукових дослідженнях з економіки.

За змістом інформаційне забезпечення науково-дослідного процесу поділяють на законодавче, планове і нормативно-довідкове, а також договірне, технологічне, організаційно-управлінське і фактографічне.

Законодавче – сукупність законів, які регулюють суспільні відносини і окремі законотворчі стосунки. Законодавство - це діяльність вищих органів державної влади до видання законів. В Україні законодавство здійснюється винятково Верховною Радою України.

Законодавче забезпечення включає в себе також законодавчі акти з питань цивільного, трудового, кримінального і адміністративного права, які застосовуються у виробничій і фінансово-господарській діяльності досліджуваного підприємства.

Окрему групу становлять нормативно-правові акти, які приймає виконавча влада на додержання чинного законодавства. До таких актів належать укази Президента України, постанови і розпорядження уряду України з питань економічного і соціального розвитку держави.

Планове і нормативно-довідкове - сукупність інформації, яка є в планах економічного і соціального розвитку досліджуваного підприємства; норми і нормативи витрачання матеріальних, Трудових і фінансових ресурсів; утворення фондів та резервів для покриття фінансових ризиків; розміри платежів до державного бюджету, з соціального страхування та ін.

Планово-нормативні дані розробляють безпосередньо на підприємстві в межах надання йому прав Законом України про підприємства і затверджених норм і нормативів. Крім того, вони є в різних нормативних актах (інструкції, положення, методичні вказівки), які видаються державними і господарськими органами управління (Мінфіном, Держкомстатом

та Мінпраці і соціальної політики України, банками, комітетами) з планування, обліку, звітності, контролю, статистики та ін.

Договірне - господарські угоди, контракти з суб'єктами підприємницької діяльності, складені досліджуваним підприємством та затверджені в установленому порядку. До них належать договори на поставку сировини, товарів, реалізацію продукції тощо.

Технологічне - технічна документація з технології виробництва продукції, робіт і послуг, міждержавні та державні стандарти, технічні умови якості продукції, галузеві стандарти, проектно-технічна документація та інші, які використовуються на досліджуваному підприємстві.

Організаційно-управлінське - складається із структури досліджуваного підприємства, його юридично-правової, госпрозрахункової самостійності і організаційно-розпорядчих документів, затверджених вищестоящою організацією, а також накази, розпорядження, службове листування з питань виробничої і фінансово-господарської діяльності. Крім того, сюди відносять організаційно-розпорядчі документи, які видає керівництво підприємства (штатний розпис, накази і розпорядження), службове листування з питань його діяльності.

Фактографічне - сукупність даних економічного характеру про факти (операції), які дійсно відбулися у виробничій і фінансово-господарській діяльності, відображені у первинних документах, облікових реєстрах бухгалтерського, податкового, статистичного і внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, а також у звітності про діяльність підприємства, корпорації.

Отже, класифікація інформаційного забезпечення спрямована на всебічне інформування працівників, зайнятих у науково-дослідному процесі, про стан і зміни у функціонуванні об'єктів, які досліджуються.

2. Бібліотечно-бібліографічні джерела інформації у наукових дослідженнях

90% джерел інформації міститься у бібліотеках.

Бібліотека (від грец. *biblio* - книга, *itieke* -сховище), сягає своїми коріннями III тис. до н. е. як сховище пам'яток шумерської культури, де зберігалися десятки тисяч глиняних пластинок з клинописними текстами у Месопотамії. Систематизовані за змістом пластинки розташовували у ящиках або закритих корзинах і до них додавали своєрідні каталоги - етикетки, які визначали зміст текстів, що знаходяться у сховищах.

Систему письма, що виникла у шумерів, клинопис, пізніше у II-I тис. до н.е. запозичили вавилонці, ассирійці та інші народи Стародавнього Сходу.

Тепер провідне місце займають масові і наукові бібліотеки.

Масові бібліотеки в Україні мають універсальні фонди. Вони задовольняють широкі читачські запити - від художньої літератури до навчальної, науково-популярної і навіть спеціальної з усіх основних галузей знань.

Наукові бібліотеки забезпечують учених і спеціалістів літературою з відповідних галузей знань, виконують роботи, спрямовані на підготовку і підвищення кваліфікації кадрів науково-дослідного фаху.

Отже, забезпечуючи збереження і активне використання знань, накопичених у процесі еволюції людства, бібліотеки стали інтелектуальними центрами науки, сприяють підвищенню інтелектуального і морального потенціалу суспільства, гуманізації всіх соціальних процесів, сприяють формуванню наукового світогляду і підвищенню культурного рівня кожної окремої людини.

Бібліографія (грец. *biblion* - книжка, *grapho* - пишу) - це галузь знання про методи і способи складання покажчиків, списків, оглядів друкованих творів. Завдання бібліографії полягає у реєстрації друкованих творів з певної галузі знань, окремої проблеми, теми. Подається вона у наукових дослідженнях у вигляді переліку книг, журналів і статей із посиланням на місце і рік опублікування, видавництво та ін.

Залежно від цільового призначення бібліографічні літературні джерела інформації поділяють на такі види:

- праці відомих представників економічної думки;
- статистичні матеріали;
- науково-дослідна література;
- навчальна література;
- науково-популярна література;
- практичні посібники;
- довідкова література.

Праці відомих представників економічної думки - це роботи представників вітчизняної та зарубіжної економічної теорії, до яких належить У. Петті, А. Сміт, Д. Рікардо, С. Сісмонді, а також видатного вченого України М. Грушевського.

Статистичні матеріали - відомості про розвиток національної економіки, подані у вигляді таблиць, узагальнених у щорічних статистичних збірниках, що видаються Держкомстатом України.

Науково-дослідна література видається у вигляді монографій, узагальнюючих наукові праці, збірників статей, в яких висвітлюються різні проблеми економічних наук, розробляються питання розвитку країни. Вони включають в себе нову наукову інформацію, що використовується в дослідженнях економіки.

Навчальна література - це видання літератури з питань економічних дисциплін, призначених для підготовки спеціалістів у області економіки, економічної освіти працівників підприємств, корпорацій та ін. За видами видання навчальну літературу поділяють на підручники, навчальні посібники, програмно-методичні матеріали.

Науково-популярна література - брошури і книжки з економічних питань, призначені для пропаганди серед широкого кола читачів.

Практичні посібники - це видання, розраховані на задоволення потреб окремих категорій спеціалістів галузей економіки в їх повсякденній практичній діяльності. Це література з питань бухгалтерського обліку, статистики, аудиту, фінансів, планування і організації виробництва.

Довідкова література, призначена для різних фактографічних довідок, складається із двох великих груп: до першої групи належать енциклопедії, словники, довідники з галузей економіки, календарі господарника, хроніки економічних подій та інші видання; друга група довідкової літератури складається із довідників і різних нормативних матеріалів, необхідних економістам-виробничникам підприємств промисловості, будівництва, сільського господарства і АПК, торгівлі, транспорту, бухгалтерським та іншим фінансовим працівникам, статистикам, профспілковому активу.

Велика кількість довідників призначена для використання у повсякденній роботі економістами з праці. До них відносять загальні і галузеві довідники з праці та заробітної плати, що ознайомлюють з основною термінологією галузі і економіки праці і трудового права, тарифно-кваліфікаційні довідники, призначені для встановлення кваліфікаційних розрядів робітникам, ступеня складності тих чи інших робіт і забезпечення нормування оплати праці.

Тарифно-кваліфікаційні довідники включають в себе перелік професій і спеціальностей, характеристику вимог, що ставляться до кожної групи, надають допомогу при нормуванні праці. У планово-економічній роботі підприємства широко використовують довідники менеджерів, маркетологів з питань виробництва і ринку.

Багато фундаментальних довідників випускається на допомогу бухгалтерським та іншим фінансовим працівникам. Вони висвітлюють питання обліку, контролю, ревізій, аудиту, фінансової роботи в галузях національної економіки.

Розглянуті літературні джерела економічної інформації випускаються видавництвами, які можна згрупувати так: універсальні; спеціалізовані; навчальної літератури вищої школи; освіти та ін.

У процесі наукових досліджень вивчаються тематичні плани видавництв, оформляються замовлення на економічну літературу за тематикою досліджень. Тематичні плани видавництв щороку надходять до книжкових магазинів для прийняття замовлень від покупців і визначення тиражу по кожній книжці, що планується до видання.

Важливим бібліографічним джерелом оперативної економічної інформації, що використовується в наукових дослідженнях, є періодичні видання. До них відносять газети і журнали, що висвітлюють усі питання економічної науки або ряду основних її галузей. Кожне періодичне видання має свого видавця - відомство, науково-дослідний заклад, юридичних і фізичних засновників.

Отже, вивчення бібліографічних джерел економічної інформації спрямоване на прискорення пошуку необхідних даних для дослідження економічних процесів і розробки науково обґрунтованих пропозицій щодо їх удосконалення з метою одержання найбільшої ефективності при мінімальних витратах.

Особливим інформаційним джерелом в сучасному суспільстві виступає Інтернет, який містить у собі всі попередньо визначені джерела. Проте при опрацюванні інформації з мережі Інтернет необхідно враховувати те, що ця інформація не завжди є належним чином відредагована та відповідає дійсності.

3. Бібліографічні джерела економічної інформації. Поняття автоматизованої системи обробки інформації (АСОІ).

Система наукової інформації з економічних наук є частиною загальнодержавної системи наукової інформації, що включає в себе бібліотечні фонди і масиви науково-технічної інформації. Використання цієї інформації в економічних дослідженнях пов'язано з пошуком джерел, що містять необхідні наукові знання. Тому робота дослідника з виявлення опублікованих джерел ґрунтується на *інформаційно-пошуковому апараті бібліотек*.

Для організації інформаційного пошуку важливо раціонально розмістити книги, журнали та інші об'єкти інформації в сховищах. Для цього потрібно присвоїти об'єктам пошуку певні індекси, відповідно до яких розмішувати їх у довідково-інформаційних фондах.

Присвоєння індексів називається *індексуванням*, яке полягає у визначенні кодового позначення об'єкта пошуку згідно з інформаційно-пошуковою мовою (ІПМ). Зкладами науково-технічної інформації, науковими і масовими бібліотеками застосовуються ІПМ бібліотечно-бібліографічного типу: універсальна десяткова класифікація (УДК) і бібліотечно-бібліографічна класифікація (ББК).

УДК (універсальна десяткова класифікація) – 10 розділів – 10 підрозділів. Індексуються всі наукові явища, знання, поняття. З цих комбінацій утворюють УДК;

ББК (бібліотечно-бібліографічна класифікація) – буквено-цифровий індекс за десятковим принципом. Включає 21 відділ кожен з яких має свій індекс із великих букв українського алфавіту;

ISBN – міжнародний бібліотечний код.

Розглянуті інформаційно-пошукові мови застосовуються при організації бібліотечних фондів.

Основою інформаційно-пошукового апарату бібліотек є *каталоги* - упорядковані сукупності карток, що включають в себе бібліографічний опис літературних джерел. Формуються основні каталоги або за принципом алфавіту, або за іншим принципом систематизації знань. Крім основних каталогів, створюються *допоміжні: каталог періодики, картотеки статей і рецензій*. У картотеках відомості зберігаються лише до моменту видання бібліографічного покажчика, який включає в себе відповідні публікації.

Основними каталогами є систематичний і алфавітний.

Систематичний каталог формується згідно з діючою класифікацією науки. Проблеми науки мають відповідні цифрові чи буквено-цифрові позначення (індекси), сукупність яких ієрархічно реалізується у розділах, підрозділах, рубриках каталогу. Публікація позначається індексом чи навіть кількома індексами, якщо вона стосується кількох проблем.

Картка з описом публікації розміщується в тих підрозділах систематичного каталогу, які позначені на ній відповідним індексом.

Алфавітний каталог складається у суворій послідовності букв алфавіту. При цьому береться спочатку перша буква слова, за яким йде опис, потім - друга і т. д. Залежно від

кількості авторів, наявності спеціального, титульного редактора першим словом, за яким здійснюється опис літературного джерела та його розміщення у каталозі, може бути прізвище або перше слово назви публікації.

При створенні каталогів застосовуються загальні правила індексації публікації згідно з УДК і ББК, але разом з тим великі бібліотеки створюють свої варіанти вказаних систем, за допомогою яких відображають у систематичних каталогах нові поняття. Ці особливості узагальнюються в алфавітно-предметному покажчику (АПП), який є ключем до каталогу бібліотеки. Досліднику необхідно в процесі пошуку вивчити весь інформаційно-пошуковий апарат бібліотеки для прискорення пошуку необхідної літератури з досліджуваної проблеми.

Алфавітно-предметний покажчик включає в себе алфавітний перелік понять, зафіксованих у каталогах, та присвоєні їм індекси, а при системній розробці - весь тезаурус, до якого входить це поняття з його поділом і зв'язками. Разом з тим зміст багатьох публікацій не вміщується повністю в рубрики, які є, оскільки прискорення науково-технічного прогресу зумовлює виникнення нових знань, які не були раніше передбачені при розробці індексів. Тому дослідник повинен володіти активними методами пошуку, що спираються на автоматизовані бібліотечно-бібліографічні системи, створені на технічній базі ЕОМ.

Інформація може існувати в різних формах у вигляді сукупностей деяких знаків (символів, сигналів тощо) на носіях різних типів. Інформація ж в Автоматизованій Системі (АС), визначається як сукупність усіх даних і програм, які використовуються в АС незалежно від засобу їх фізичного та логічного представлення. У зв'язку з бурхливим процесом інформатизації суспільства все більші обсяги інформації накопичуються, зберігаються і обробляються в автоматизованих системах, побудованих на основі сучасних засобів обчислювальної техніки і зв'язку.

Автоматизована система обробки інформації (АСОІ) — це організаційно-технічна система, що являє собою сукупність наступних взаємопов'язаних компонентів:

- технічних засобів обробки і передачі даних (засобів обчислювальної техніки і зв'язку);
- методів і алгоритмів обробки у вигляді відповідного програмного забезпечення;
- інформації (масивів, наборів, баз даних) на різних носіях;
- персоналу і користувачів системи, об'єднаного за організаційно-структурними, тематичними, технологічними або іншими ознаками для виконання автоматизованої обробки інформації (даних) з метою задоволення інформаційних потреб суб'єктів інформаційних відносин.

Створенню автоматизованих систем у нашій країні приділяється багато уваги. За масштабами, темпами зростання, витратами матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, а також за ступенем впливу на процеси управління проблема створення АС перетворилася на велике завдання.

Інформаційні системи можуть значно різнитися за типами об'єктів управління, характером та обсягом розв'язуваних завдань і рядом інших ознак.

Загальноприйнятої класифікації АС у даний час не існує, тому їх можна класифікувати за різними ознаками.

1. *За рівнем або сферою діяльності* — державні, територіальні (регіональні), галузеві, об'єднань, підприємств або установ, технологічних процесів.

2. *За рівнем автоматизації процесів управління* — інформаційно-пошукові, інформаційно-довідкові, інформаційно-керівні, системи підтримки прийняття рішень, інтелектуальні АС.

3. *За ступенем централізації обробки інформації* — централізовані АС, децентралізовані АС, інформаційні системи колективного використання.

4. *За ступенем інтеграції функцій* — багаторівневі АС з інтеграцією за рівнями управління (підприємство — об'єднання, об'єднання — галузь і т. ін.), багаторівневі АС з інтеграцією за рівнями планування і т. ін.

Державні АС призначені для вирішення найважливіших проблем країни. На базі використання обчислювальних комплексів та економіко-математичних методів у них

складають перспективні та поточні плани розвитку країни, ведуть облік результатів та регулюють діяльність окремих ланцюгів економіки, розробляють державний бюджет та контролюють його виконання і т. ін.

Центральне місце в мережі державних АС належить автоматизованій системі державної статистики (АСДС). Роль та місце АСДС в ієрархії управління визначається тим, що вона є основним джерелом статистичної інформації, потрібної для функціонування усіх державних та регіональних АС. АСДС взаємодіє з державною інформаційною системою фінансових розрахунків (АСФР) при Міністерстві фінансів України. АСФР призначена для автоматизації фінансових розрахунків на базі сучасної обчислювальної техніки з формування державного бюджету країни та контролю за його виконанням. При цьому вона використовує статистичну інформацію про випуск і реалізацію продукції, фонди споживання, запаси та витрати фінансових ресурсів і т. ін.

Відомі й інші державні АС, система обробки інформації з цін (АСОІ цін), система управління національним банком (АСУ банк), система обробки науково-технічної інформації (АСО НТІ) і т. ін.

Територіальні (регіональні) АС призначені для управління адміністративно-територіальним регіоном. Сюди належать АС області, міста, району. Ці системи виконують роботи з обробки інформації, яка необхідна для реалізації функцій управління регіоном, формування звітності й видачі оперативних даних місцевим і керівним державним та господарським органам.

Галузеві інформаційні системи управління призначені для управління підвідомчими підприємствами та організаціями. Галузеві АС діють у промисловості та в сільському господарстві, будівництві на транспорті і т. ін. У них розв'язуються задачі інформаційного обслуговування апарату управління галузевих міністерств і їх підрозділів. Галузеві АС відрізняються сферами застосування — промислова, наукова.

Інформаційні системи управління підприємствами (АСУП) або виробничими об'єднаннями (АСУВ) — це системи із застосуванням сучасних засобів автоматизованої обробки даних, економіко-математичних та інших методів для регулярного розв'язування завдань управління виробничо-господарською діяльністю підприємства.

Залежно від мети функціонування та завдань, які покладені на АС на етапах збору та змістової обробки даних, розрізняють такі типи АС:

- інформаційно-пошукові;
- інформаційно-довідкові;
- інформаційно-управлінські;
- інтелектуальні інформаційні системи та системи підтримки прийняття рішень.

Інформаційно-пошукові системи (ІСП) орієнтовані на розв'язування завдань пошуку інформації. Змістова обробка інформації в таких системах відсутня.

В **інформаційно-довідкових системах (ІДС)** за результатами пошуку обчислюють значення арифметичних функцій.

Інформаційно-управляючі, або управлінські, системи (відомі у вітчизняній літературі під назвою "автоматизовані системи організаційного управління") являють собою організаційно-технічні системи, які забезпечують вироблення рішення на основі автоматизації інформаційних процесів у сфері управління. Отже, ці системи призначені для автоматизованого розв'язування широкого кола завдань управління.

До **інформаційних систем нового покоління** належать системи підтримки прийняття рішень (СППР) та інформаційні системи, побудовані на штучному інтелекті (інтелектуальні АС).

СППР — це інтерактивна комп'ютерна система, яка призначена для підтримки різних видів діяльності при прийнятті рішень із слабо структурованих або неструктурованих проблем. Інтерес до СППР, як перспективної галузі використання обчислювальної техніки та інструментарію підвищення ефективності праці в сфері управління економікою, постійно зростає. У багатьох країнах розробка та реалізація СППР перетворилася на дільницю бізнесу, що швидко розвивається.

Штучний інтелект — це штучні системи, створені людиною на базі ЕОМ, що імітують розв'язування людиною складаних творчих завдань. Створенню інтелектуальних інформаційних систем сприяла розробка в теорії штучного інтелекту логіко-лінгвістичних моделей. Ці моделі дають змогу формалізувати конкретні змістовні знання про об'єкти управління та процеси, що відбуваються в них, тобто ввести в ЕОМ логіко-лінгвістичні моделі поряд з математичними. Логіко-лінгвістичні моделі — це семантичні мережі, фрейми, продукувальні системи — іноді об'єднуються терміном «програмно-апаратні засоби в системах штучного інтелекту».

Розрізняють три *види інтелектуальних АС*:

1. інтелектуальні інформаційно-пошукові системи (системи типу «запитання — відповідь»), які в процесі діалогу забезпечують взаємодію кінцевих користувачів — непрограмістів з базами даних та знань професійними мовами користувачів, близьких до природних;

2. розрахунково-логічні системи, які дають змогу кінцевим користувачам, що не є програмістами та спеціалістами в галузі прикладної математики, розв'язувати в режимі діалогу з ЕОМ свої задачі з використанням складаних методів і відповідних прикладних програм;

3. експертні системи, які дають змогу провадити ефективну комп'ютеризацію областей, у яких знання можуть бути подані в експертній описовій формі, але використання математичних моделей утруднене або неможливе.

В економіці України найпоширенішими є експертні системи. Це системи, які дають змогу на базі сучасних персональних комп'ютерів виявляти, нагромаджувати та коригувати знання з різних галузей економіки (предметних областей).

Обробка інформації в АС — це будь-яка сукупність операцій (прийом, збір, накопичення, зберігання, перетворення, відображення, видача тощо), здійснюваних над інформацією (відомостями, даними) з використанням засобів АС.

Різні суб'єкти по відношенню до певної інформації можуть виступати як (можливо, одночасно): джерела (постачальники) інформації; користувачі (споживачі) інформації; власники (розпорядники) інформації; фізичні і юридичні особи, в яких збирається інформація; власники систем збору і обробки інформації і учасники процесів обробки і передачі інформації тощо.

Для успішного здійснення своєї діяльності по управлінню об'єктами деякої предметної області суб'єкти інформаційних відносин можуть бути зацікавлені в забезпеченні:

- своєчасного доступу (за прийнятний для них час) до необхідної ним інформації;
- конфіденційності (збереження в таємниці) певної частини інформації;
- достовірності (повноти, точності, адекватності, цілісності) інформації;
- захисту від нав'язування ним помилкової (недостовірної, спотвореної) інформації (тобто від дезінформації);
- захисту частини інформації від незаконного її тиражування (захисту авторських прав, прав власника інформації тощо);
- розмежування відповідальності за порушення законних прав (інтересів) інших суб'єктів інформаційних відносин і встановлених правил поведінки з інформацією;
- можливості здійснення безперервного контролю і управління процесами обробки і передачі інформації.

Будучи зацікавленим у забезпеченні хоч би однієї з вищеназваних вимог, суб'єкт інформаційних відносин є вразливим, тобто потенційно схильним до нанесення йому збитку (прямого або непрямого, матеріального або морального) за допомогою впливу на критичну для нього інформацію і її носіїв або за допомогою неправомірного використання такої інформації. Тому всі суб'єкти інформаційних відносин зацікавлені в забезпеченні своєї інформаційної безпеки (звісно, різною мірою в залежності від величини збитку, який їм може бути нанесений). Для задоволення законних прав і перерахованих вище інтересів суб'єктів (забезпечення їх інформаційної безпеки) необхідно постійно підтримувати наступні властивості інформації і систем її обробки:

доступність інформації, тобто властивість системи (середовища, засобів і технології її обробки), в якій циркулює інформація, що характеризується здатністю забезпечувати своєчасний безперешкодний доступ суб'єктів до зацікавленої інформації, а також постійна готовність відповідних автоматизованих служб до обслуговування отриманих від суб'єктів запитів, коли в цьому виникає необхідність;

цілісність інформації, тобто властивість інформації, яка полягає в її існуванні в неспотвореному вигляді (незмінному по відношенню до деякого фіксованого її стану). Якщо говорити точніше, суб'єктів цікавить забезпечення більш широкої властивості — достовірності інформації, яка складається з адекватності (повнота і точність) відображення стану предметної області і безпосередньої цілісності інформації, тобто її неспотворення.

конфіденційність інформації — суб'єктивно визначає характеристику (властивість) інформації, вказуючи на необхідність введення обмежень на коло суб'єктів, що мають доступ до даної інформації та забезпечується здатністю системи (середовища) зберігати вказану інформацію в таємниці від суб'єктів, які не мають повноважень на доступ до неї. Об'єктивні передумови подібного обмеження доступності інформації для одних суб'єктів укладені в необхідності захисту законних інтересів інших суб'єктів інформаційних відносин.

4. Сучасні комп'ютерні технології та Інтернет в економічних дослідженнях

Сьогодні інформаційний ринок в Україні розвивається надзвичайно швидкими темпами. Інформаційні ресурси і технології стали величезним фактором економічного розвитку кожного підприємства і країни в цілому. Саме рівень використання інформаційних технологій в суспільстві визначає межу між розвиненими країнами та рештою світу у новому сторіччі.

Неможливо переоцінити ту роль, яку сьогодні відіграють інформаційні технології і при здійсненні економічних досліджень. Так лише за допомогою новітніх технологій можливим є акумулювання великих розмірів інформації та створення можливостей для вільного доступу до цієї інформації. Зокрема для економічних досліджень це є різноманітна статистична інформація, нормативно-правова база тощо.

Іншою перевагою, що зараз є в арсеналі науковців це технологічні можливості при збиранні, зберіганні, обміні, обробці та аналізі даних. Існує багато різноманітних комп'ютерних програм за допомогою яких можна легко здійснювати складні підрахунки, створювати економіко-математичні моделі та, при необхідності, змінювати їх.

Глобальна інформатизація дозволяє також без особливих перешкод використовувати різноманітні доробки зарубіжних вчених, легше та швидше контактувати з ними.

Internet – всесвітня (глобальна) інформаційна мережа, яка з'єднує мільйони комп'ютерів (серверів) з метою спільного використання інформаційних ресурсів. Інформація в Інтернет організована у вигляді комп'ютерних файлів, які називаються Web-сторінками. Сукупність пов'язаних між собою Web-сторінок, створених конкретною особою чи організацією, утворюють Web-сайт. Зараз це основний і найбільш поширений тип інформаційних ресурсів в Інтернет.

Комп'ютерні файли можуть містити різні типи інформації: тексти, подані символами (літерами, цифрами, розділовими знаками тощо), графічні зображення, повідомлення електронної пошти, комп'ютерні програми і т.д. інформаційна служба пошуку необхідних даних – World Wide Web (скорочено www) – ґрунтується на гіпертекстовій логіці перегляду документів, за якою Web - сторінка містить посилання (links) на інші сторінки чи інформаційні ресурси.

Інтернет на сьогоднішній день постає як одне з найзручніших джерел інформації. Оскільки в процесі проведення наукового дослідження необхідним є використання різноманітної інформації, Інтернет являє собою швидкий доступ до даних, на яких ґрунтується хід дослідження.

Одними з таких даних є дані статистики. Найважливішою складового інформаційного забезпечення є статистика. Відповідно до проведених досліджень нею користуються понад 92% усіх категорій осіб, що є користувачами інформації. Статистична інформація

використовується не лише для проведення досліджень, а й в практичних цілях. В Інтернеті представлена статистична інформація різного ступеня обробки: первинна статистика – зведені дані економічного, демографічного, соціального характеру, зібрані в обстежених об'єктах; статистична інформація, підготовлена для проведення економічних досліджень (минула, сортована, вибіркова, згрупована по визначених методах, об'єднана в банки даних, динамічні ряди і т.д.), економічні дослідження, що відбивають поточний стан об'єкта, що прогнозує можливі варіанти його розвитку. Велика частина баз даних економічної статистики створюється державними організаціями, задачею яких є максимально повне поширення цих даних серед споживачів. Інтернет є одним з основних каналів доступу до подібної інформації. Крім баз даних національної статистики в Інтернеті представлені спеціалізовані джерела галузевої статистики. Велику роль у забезпеченні клієнтів статистичними даними в даний час грають комерційні інформаційні служби, що пропонують бази на основі офіційної статистики.

Розвиток ринкових відносин, зростання самостійності підприємств і регіонів країни, роблять необхідним знання економіки розвитку окремих виробничих і територіальних одиниць, забезпечення діловою інформацією з конкретних видів виробництва і масових комерційних споживачів. Цей вид економічної інформації в даний час є найбільш цінним у поточній економічній ситуації як для проведення досліджень, так і для комерційного використання та державного регулювання.

Джерелами статистичної інформації в Інтернеті є спеціалізовані бази, маркетингові дослідження, аналітичні огляди, ділові новини.

Для аналізу ринку споживчих товарів і послуг, актуальною є демографічна статистика, а також дані, отримані в ході вивчення суспільної думки. Раніше демографічні бази надавали дані, отримані в ході перепису населення. Потім з'явилася можливість переструктурувати ці бази, для проведення на їхній основі досліджень та аналізу з використанням визначених методик математичного моделювання. Таким чином, з'явилося безліч баз, заснованих на єдиному первинному матеріалі.

Інформаційні ресурси Інтернет є найважливішим джерелом зведень про підприємства й організації. Друковані джерела значно поступаються у повноті й оперативності. Деякі регіони і галузі господарства не одержали достатнього відображення в довідниках підприємств, промислових каталогах, часто зустрічаються помилки і неточності у виданнях. Багато сайтів Інтернету містять каталоги по галузях господарства, переліки галузевих і тематичних сайтів глобальної мережі, що дозволяє одержати комплекс корисних комерційних даних, що включають профіль роботи, вироблені товари і послуги, прайс-листи, економічне положення, інформацію про керівників, кадровий склад, реквізитні дані, звіти і плани роботи, зведення про попит та пропозицію, партнерів, клієнтів, поточну роботу, перспективи розвитку. Засоби електронних комунікацій дозволяють при необхідності зв'язуватися з підприємствами для одержання відсутньої на сайті інформації і встановлювати ділові контакти.

На визначеному етапі розвитку мережі, відбулося виділення довідкових серверів по комерційних учасниках Інтернету у самостійні. Згодом інформаційні ресурси цих серверів перетворилися в галузеві довідники. Працюючи з комерційною інформацією в Інтернеті, користувач може вести пошук, порівняння і систематизацію по назвах підприємств, адресам, напрямку діяльності, товару що випускається, а також здійснювати тематичний пошук по ключових словах і тексту довідкової інформації.

Подальший розвиток і удосконалення ділового сектора в Інтернеті обумовлений тими привабливими можливостями, що надає глобальна мережа для інформаційно-бібліографічного забезпечення економічної діяльності, професійного спілкування, комерційних справ, наукової і навчальної діяльності, використання електронних комунікацій.

Глобальна мережа має властивість оперативності, можливості швидкого одержання актуальної інформації в електронній формі, що дозволяє більш раціонально використовувати робочий час, оптимізувати і скоротити виробничий процес, зменшити трудомісткі етапи з пошуку, і технічної адаптації необхідної інформації

Привабливим робить Інтернет можливість професійного спілкування, одержання індивідуальних консультацій фахівців з питань, що виникають у процесі роботи, обговорення актуальних проблем з колегами на Інтернет конференціях, форумах, чатах. Ще однією можливістю що надає Інтернет, є опублікування результатів досліджень та отримання відзивів на них. Все це робить Інтернет необхідним помічником не лише при проведенні наукових досліджень, а й у повсякденному житті.

ТЕМА 6. ВПРОВАДЖЕННЯ РЕЗУЛЬТАТІВ НАУКОВИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

План заняття:

1. Способи оприлюднення та апробації наукових результатів.
2. Порядок проведення наукових конференцій, симпозіумів, семінарів.

1.Способи оприлюднення та апробації наукових результатів

Виконуючи науково-дослідну роботу, студенти оформляють реферати, курсові роботи, випускні кваліфікаційні роботи бакалавра та магістра, виступи на семінарах, конференціях, наукові статті тощо; наукові працівники, спеціалісти готують інформацію, дисертації, звіти, аналітичні записки тощо. Оприлюднюють, як правило, **науковий результат** — нове знання, одержане в процесі фундаментальних або прикладних наукових досліджень та зафіксоване на носіях наукової інформації у формі звіту, наукової праці, наукової доповіді, наукового повідомлення про науково-дослідну роботу, монографічного дослідження, наукового відкриття тощо. Тому публічне схвалення та оцінка, ствердження та визнання наукових результатів здійснюється шляхом **оприлюднення та апробації**.

Апробація – метод оцінки якості виконаної роботи на основі вивчення, аналізу, обстеження. Апробація включає в себе колективне обговорення виконаного дослідження на науково-технічних радах, його рецензування і експертизу, оприлюднення кінцевих результатів у спеціальних журналах, реферативних збірниках, а також у виступах дослідників з оповідями і повідомленнями на науково-практичних конференціях, симпозіумах, семінарах.

Крім того, результати дослідження апробовуються зовнішнім рецензуванням, коли рецензентом виступає стороння установа, підрозділ або вчений, який не входить до штату підрозділу-дослідника, або внутрішнього, виконаного співробітниками підрозділу-дослідника, які не зайняті виконанням робіт за цією темою.

Способи (шляхи) апробації:

- опублікування та видання монографій, статей, наукових збірників спеціалізованими виданнями, науковими установами та навчальними закладами;
- проведення науково-практичних конференцій, симпозіумів, семінарів, форумів, які можуть мати статус міжнародних, всеукраїнських, міжвузівських, міжкафедральних;
- публічних захист дисертацій на здобуття наукового ступеня кандидата, доктора наук;
- звіт про виконання НДР установою, НДІ чи ВНЗ;
- проведення спеціально організованих обстежень з метою вивчення якості і оцінки досліджень та впровадження їх результатів.

Відповідно до пункту 14 Порядку присудження наукових ступенів та присвоєння вчених звань, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.06.97 N 644 , із змінами і доповненнями, повне публікування основних наукових результатів дисертаційних робіт, які подаються на здобуття наукових ступенів доктора та кандидата наук, є однією з основних передумов для розгляду цих робіт.

Основні наукові результати дисертації відображають особистий внесок автора в їх досягнення і обов'язково повинні бути опубліковані автором у формі наукових монографій, посібників (для дисертації з педагогічних наук) чи статей у наукових фахових виданнях України або інших країн.

До опублікованих праць, які додатково відображають наукові результати дисертації, належать також дипломи на відкриття, патенти і авторські свідоцтва на винаходи, державні стандарти, промислові зразки, алгоритми та програми, що пройшли експертизу на

новизну, рукописи праць, депонованих в установах державної системи науково-технічної інформації та анотованих у наукових журналах, брошури, препринти, технологічні частини проектів на будівництво, розширення, реконструкцію та технічне переозброєння підприємств, інформаційні карти на нові матеріали, що внесені до державного банку даних, друковані праці (тези, доповіді, матеріали) наукових конференцій, конгресів, симпозіумів, семінарів, шкіл тощо.

Повноту викладу матеріалів дисертації в опублікованих працях здобувача визначає спеціалізована вчена рада.

Мінімальну кількість та обсяг публікацій, які розкривають основний зміст докторських і кандидатських дисертацій, визначає ВАК.

Апробація матеріалів дисертації на наукових конференціях, конгресах, симпозіумах, семінарах, школах тощо є обов'язковою. Оприлюднення та апробація результатів досліджень може здійснюватися лише за певних правил та умов. Опублікування наукових результатів, як правило, здійснюється у фахових наукових виданнях, які є авторитетами у науковому світі в кожній галузі знань.

Наукові фахові журнали та інші періодичні наукові фахові видання можуть бути включені до переліків наукових фахових видань, що затверджує ВАК України, за таких умов:

1. Наявність у складі редакційної колегії не менше п'яти докторів наук з відповідної галузі науки, серед яких обов'язково повинні бути штатні працівники наукової установи, організації чи вищого навчального закладу, що видає журнал (періодичне видання).

2. Журнал (періодичне видання) підписується до друку виключно за рекомендацією вченої ради наукової установи, організації чи вищого навчального закладу, що його видає, про що зазначається у вихідних даних.

3. Тираж не менше 100 примірників.

4. Повне дотримання вимог до редакційного оформлення журналу (періодичного видання) згідно з державними стандартами України.

5. Наявність журналу (періодичного видання) у фондах бібліотек України, перелік яких затверджено наказом голови ВАК України від 4 квітня 2000 року N 175 та зареєстровано в Міністерстві юстиції 14.06.2000 за N 352/4573.

2. Порядок проведення наукових конференцій, симпозіумів, семінарів

В процесі апробації з метою інформування про результати виконаних наукових досліджень, розробки рекомендацій за напрямками подальшої роботи використання їх в навчальному процесі чи в умовах виробництва організовується обговорення відбувається на засіданнях кафедри, відділу на семінарах, симпозіумах спеціалістів, науково-практичних конференціях тощо.

Симпозіум (лат. Symposium) – нарада фахівців однієї або кількох країн з певних наукових питань. Також симпозіум можна визначити як напівофіційна бесіда за завчасно підготовленими доповідями, а також виступами експромтом. Це можуть бути і бесіди в кулуарах.

Семінар (від лат. Seminarium – розсадник, школа) – один з основних видів навчально-практичних занять членів наукових гуртків.

Наукова конференція (від лат. Confero – збираю в одне місце) – збори, нарада наукових та інших організацій для обговорення певних наукових проблем і питань.

Конференція - найбільш поширена форма обміну інформацією за певною тематикою. Одна частина доповідачів повідомляє певні наукові ідеї, результати дослідження, досвіду роботи, інша - більша частина є слухачами, сприймають інформацію, беруть участь в обговоренні.

Тут на доповідачів і слухачів велике інформаційне навантаження, тому встановлюється регламент в виступах і обговоренні, організовується секційна робота.

На конференціях може використовуватись стендова інформація, виставка літератури, зразки матеріалів, оформлюються тематичні експозиції конференції, зазвичай приймаються рішення і рекомендації.

Визначення доцільності проведення наукових і науково-технічних нарад, конференцій, з'їздів, симпозіумів і семінарів покладається на установи, які їх організують і здійснюють фінансування.

Заходи, що мають виняткове значення для науки або господарства країни і потребують фінансування з боку Уряду України, погоджуються з Комітетом по науково-технічному прогресу при Кабінеті Міністрів України.

Конференцій, симпозіумів, семінарів, форумів за статусом можуть бути: міжнародні, коли 50% учасників запрошені з інших країн; всеукраїнські (представлені всі регіони); міжвузівські; внутрішньовузівські тощо

Про всеукраїнські та міжнародні наукові заходи установа-ініціатор зобов'язана повідомити республіканському інформаційному об'єднанню "УкрНТІ", спеціально уповноваженому органу центральної виконавчої влади Кабінету Міністрів України з наступною подачею в установленій ними строк інформації про результати їх проведення.

Розповсюдження інформації, пов'язаної з проведенням республіканських, міжреспубліканських та міжнародних наукових заходів, здійснює республіканське інформаційне об'єднання "УкрНТІ".

Проведення наукових конференцій, симпозіумів, семінарів здійснюється в наступному порядку:

1. Визначення теми, організаторів та рішення про проведення конференції;
2. Створення оргкомітету, підготовка програми та інформаційного листа;
3. Визначення доповідачів та учасників конференції;
4. Складання програми конференції, яка включає:
 - запрошення і титульна інформація;
 - мета та тематика із вказанням переліку розглядуваних питань та проблем;
 - заявка учасника конференції за реквізитами;
 - умови участі в конференції;
 - календарна програма-розклад за днями і годинами;
 - культурна програма.

Розглянемо ці всі етапи на прикладі. Так 23 грудня 2010 року в Київському національному університеті імені Тараса Шевченка була проведена Всеукраїнська науково-методична конференція. Тема конференції була визначена темі „Удосконалення обліково-аналітичної освіти в контексті Болонського процесу”. Організаторами її була Кафедра обліку та аудиту Економічного факультету.

Конференція працювала за наступними **напрямами**:

1. Методологія викладання обліково-аналітичних дисциплін
2. Тематика і методика написання курсових робіт
3. Тематика і методика написання випускних бакалаврських, дипломних та магістерських робіт
4. Організація і методика науково-дослідної роботи студентів в вищих навчальних закладах
5. Організація і методика проведення практик
6. Організація і методика проведення самостійної роботи студентів
7. Організація методичної роботи та методичного забезпечення навчального процесу
8. Контроль знань студентів (або оцінювання знань студентів)
9. Організація та методика активізації навчально-пізнавальної діяльності студентів
10. Організація методичної роботи та методичного забезпечення навчального процесу

Було створено оргкомітет конференції у складі:

Оргкомітет конференції

Голова оргкомітету	- Базилевич Віктор Дмитрович , декан економічного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка,
---------------------------	--

	доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки
Заступник голови оргкомітету	- Швець Віктор Григорович , завідувач кафедри обліку та аудиту економічного факультету Київського національного університету імені Тараса Шевченка, доктор економічних наук, професор
Члени оргкомітету:	- Бутинець Франц Францович , завідувач кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки
	- Шевчук Володимир Олександрович , проректор з навчально-методичної роботи Державного університету статистики, обліку та аудиту
	- Кужельний Микола Васильович , завідувач кафедри обліку та аудиту в промисловості Київського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор

Було складено програму конференції із зазначенням доповідей та тем виступів:

Програма конференції

№ з/п	Прізвище, ім'я, по батькові, звання, посада	Тема виступу
1.	Швець Віктор Григорович, д.е.н., професор, завідувач кафедри	Стан та перспективи розвитку облікової освіти в Україні у світлі вимог Болонського процесу
2.	Дорош Ніна Іванівна, д.е.н., проф.	Методологія викладання обліково-аналітичних дисциплін
3.	Дрозд Ірина Кузьмівна, д.е.н., проф.	Тематика і методика написання випускних бакалаврських, дипломних та магістерських робіт
4.	Копалова Галина Іванівна, д.е.н., проф.	Організація і методика науково-дослідної роботи студентів в вищих навчальних закладах
5.	Гура Надія Олександрівна, к.е.н., доцент	Організація і методика проведення практик
6.	Ковтун Наталія Василівна, д.е.н., проф.	Організація і методика проведення самостійної роботи студентів
7.	Коблянська Олена Іванівна, к.е.н., доцент	Організація методичної роботи та методичного забезпечення навчального процесу
8.	Моторина Тетяна Михайлівна, к.е.н., доцент	Контроль знань студентів (або оцінювання знань студентів)
9.	Головко Віктор Іванович, к.е.н., доц.;	Організація та методика активізації навчально-пізнавальної діяльності студентів
10.	Волохова Людмила Федорівна, к.е.н., доцент	Організація методичної роботи та методичного забезпечення навчального процесу

Регламент роботи конференції був визначений наступним чином:

Доповіді до 15 хв.

Виступи до 10 хв.

Участь у дискусіях до 5 хв.

8.00 – 9.00 – реєстрація учасників

9.00 – 11.00 – робота конференції

11.00 – 11.30 – перерва

11.30 – 14.00 – робота конференції

14.00 – 15.00 – підведення підсумків

Матеріали конференції опубліковані у Віснику Київського національного університету імені Тараса Шевченка, серія – Економіка.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА
з дисципліни
“Наукові дослідження в бухгалтерському обліку”

НАВЧАЛЬНО- МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

1. Опорний конспект лекцій з дисципліни «Наукові дослідження в бухгалтерському обліку» для магістрів спеціальності 071 “Облік і оподаткування” // Укладач: к.е.н, проф. Білоус О.С. — Тернопіль: ТНТУ, 2019. – 75с.

2. Методичні вказівки і завдання для практичних занять з дисципліни “Наукові дослідження в бухгалтерському обліку ” для магістрів спеціальності 071 “Облік і оподаткування” // Укладач: к.е.н, проф. Білоус О.С. — Тернопіль: ТНТУ, 2019. – 32 с.

3. Методичні вказівки і завдання для виконання самостійної роботи з дисципліни “Наукові дослідження в бухгалтерському обліку ” для магістрів спеціальності 071 “Облік і оподаткування” // Укладач: к.е.н, проф. Білоус О.С. — Тернопіль: ТНТУ, 2019.- 31 с.

РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

Базова:

1. Бірта Г. Методологія і організація наукових досліджень / Бірта Г., Бургу Ю.. - К.: ЦУЛ, 2014. - 142с.

2. Власенко Л. Методологія наукових досліджень: Навчальний посібник / Власенко Л., А. Ладанюк, В. Кишенько.. - К.: Ліра-К, 2018. - 352с.

3. Євтушенко М. Ю. Методологія та організація наукових досліджень: Навчальний посібник. / Євтушенко М.Ю., Хижняк М.І. - К.: ЦУЛ, 2019. - 350с.

4. Єріна А.М. Методологія наукових досліджень: навчальний посібник / [А.М. Єріна, В.Б. Захожай, Д.Л. Єрін]-К.:ЦУЛ,2004 .-212 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

5. Колісниченко Е.В. Основи наукових досліджень / Колісниченко Е.В. – Суми: Сумський державний університет, 2012. – 83с.

6. Конверський А.Є. Організація та методологія наукових досліджень: навчальний посібник / А.Є. Конверський.-К.:ЦУЛ,2010 .-350 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

7. Конверський А. Основи методології та організації наукових досліджень / Конверський А.. - К.: ЦУЛ, 2016. - 352с.

8. Корягін М. Основи наукових досліджень: Навчальний посібник / Корягін М.. - Харків: Алерта, 2014. - 622 с.

9. Крушельницька О.В. Методологія і організація наукових досліджень: Навч. посібник / О. В. Крушельницька. - К.: Кондор, 2006.- 206с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

10. Макогон Ю. В. Основи наукових досліджень в економіці: навч. посіб./ Ю. В.Макогон, В. В.Пилипенко.- [2-ге вид.]. - Донецьк: Альфа-прес, 2007.- 144с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

11. П'ятницька-Позднякова І. С. Основи наукових досліджень у вищій школі: Навч. посібник / І. С. П'ятницька-Позднякова. - К., 2003. - 116 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

12. Романчиков В. І. Основи наукових досліджень [Текст] : навч. посібник / В. І. Романчиков. - К. : Центр учбової літератури, 2007. - 255 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

13. Соловійов С. М. Основи наукових досліджень [Текст] : навч. посібник / С. М. Соловійов. - К. : Центр учбової літератури, 2007. - 175 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

14. Стеченко Д. М. Методологія наукових досліджень [Текст] : підручник / Д. М. Стеченко, О. С. Чмир. - [2-ге вид., переробл. і доповн.]. - К. : Знання, 2007. - 318 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

15. Шейко В. М. Організація та методика науково-дослідницької діяльності : підручник / В. М. Шейко, Н. М. Кушнарєнко. - [6-те вид., переробл. і доповн.]. - К. : Знання, 2008. - 310 с. – (В наявності у бібліотеці ТНТУ)

Допоміжна:

1. Бенько М. М. Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку : монографія / М. М. Бенько - К. : КНТЕУ, 2010. - с. 336.
2. Библиографическая запись [Текст] : Основные стандарты / сост. А. А. Джиго [и др.] ; Рос. кн. палата. — М. : [б. и.], 2006. — С. 93—127.
3. Бібліографічний запис. Бібліографічний опис. Загальні вимоги та правила складання [Текст] : (ГОСТ 7.1—2003, IDT) : ДСТУ ГОСТ 7.1:2006. — Чинний з 2007—07—01. — К. : Держспоживстандарт України, 2007. — III, III, 47 с. ; 29 см. — (Система стандартів з інформації, бібліотечної та видавничої справи) (Національний стандарт України).
4. Білуха М. Т. Методологія наукових досліджень: Підручник / М. Т. Білуха. — К. : АБУ, 2002. — 480 с.
5. Бухгалтерський облік: збірник систематизованого законодавства [уклад. Я. Кавторев]. — [вид. 11-е, переробл. і доп.]. — Х. : Фактор, 2007. — 672 с.
6. Вовканич С. Активізація наукової діяльності молоді в системі інноваційного розвитку [Текст] / С. Вовканич, О. Риндзак ; НАН України, Ін-т регіон. дослідж. — Л. : ІРД НАН України, 2006. — 184 с.
7. Довідник здобувача наукового ступеня [Текст] : зб. нормат. док. та інформ. матеріалів з питань атестації наук. кадрів вищ. кваліфікації / [упорядкув. Ю.І. Цеков] ; за ред. Р.В. Бойка. — 3-тє вид., виправл. Та доповн. — К. : Ред. «Бюл. Вищ. атестат. коміс. України»: Толока, 2006. — 72 с.
8. Економічні дослідження (методологія, інструментарій, організація, апробація) : навч. посіб.; за ред. А.А. Мазаракі. - К. : КНТЕУ, 2010. — 280 с.
9. Каліцький Б. А. Прикладне наукознавство [Текст] / Б. А. Каліцький ; НАН України, Центр дослідж. наук.-техн. потенціалу та історії науки ім. Г. М. Доброва. — К. : Фенікс, 2007. — 464 с.
10. Ковальчук В. В. Основи наукових досліджень: Навч. посібник/ В. В.Ковальчук, Л. М.Моїсєєв. - [2-ге вид., перероб. і доп.]. - К. : Вид. Дім "Професіонал", 2004.- 208с.
11. Кузнецова С. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник / С. А. Кузнецова / Таврійський держ. агротехнологічний ун-т. — Мелітополь : Видавничий будинок ММД, 2008. — 230 с.
12. Кушнарєнко Н. М. Наукова обробка документів: Підручник / Н. М. Кушнарєнко, В. К. Удалова. - [4-те вид., перероб. і доп.]. - К. : Знання, 2006. - 331 с. - (Вища освіта ХХІ століття).
13. Малюга Н. М. Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних заходів. / Н. М. Малюга; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. — Житомир: ПП "Рута", 2003. — 476 с.
14. Ніколаєнко С. М. Наукові дослідження в університетах – визначальний чинник зростання якості освіти [Текст] / С. М. Ніколаєнко. — К. : Прок-Бізнес, 2007. — 175 с.
15. Оформлення результатів наукових досліджень в бухгалтерському обліку. Навчально-методичний посібник для студентів вищих навчальних закладів / Сост. Краснов О. М., Гришко Н. В., Рогозян Л. Є. — Алчевськ: ДонДТУ, 2005. — 60 с.
16. Переліки та форми документів, які використовуються при атестації наукових та науково-педагогічних працівників [Текст] / Бюл. ВАК України. — 2007. — № 6. — С. 2-48.
17. Пилипчук М. І. Основи наукових досліджень: Підручник / М. І. Пилипчук, А. С. Григор'єв, В. В. Шостак. - К.: Знання, 2007. - 270 с.
18. Приклади оформлення бібліографічного опису // Бюлетень ВАК України, №3, 2008 (Форма 23, С. 9–13).
19. Філіпенко А. С. Основи наукових досліджень: конспект лекцій; посібник / А. С. Філіпенко. - К. : Академвидав, 2004.- 208с.- (Альма Матер).
20. Цехмістрова Г. С. Основи наукових досліджень. Навчальний посібник / Г. С. Цехмістрова. - Київ: Видавничий Дім «Слово», 2003.- 240 с.
21. Чижевська Л. В. Бухгалтерський облік: розвиток методології, професійне навчання: Монографія / Л. В. Чижевська. — Житомир: ЖДТУ, 2006. — 304 с.

22. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень: монографія / А. В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 304 с.

ІНФОРМАЦІЙНІ РЕСУРСИ

1. Стан і перспективи науки в Україні // <https://ua.112.ua/mnenie/chomu-ukrainska-nauka-dosi-ne-mozhe-vybratysia-z-iamy-481954.html>

2. Чому українська наука досі не може вибратися з ями <https://i-soc.com.ua/ua/news/stan-i-perspektivi-nauki-v-ukraini-za-danimi-sociologichnih-doslidzhen.-naukova-dopovid-t.o.-petrushinoi>

3. Мінфін планує перейти до нової системи фінансування наукових досліджень // <https://www.kmu.gov.ua/ua/news/minfin-planuye-perejti-do-novoyi-sistemi-finansuvannya-naukovih-doslidzhen>